

KURUMLAR VERGİSİNDE ORAN UYGULAMALARI

- Yıllık Kurumlar Vergisi Oranları
 - İndirimli Oranlar
- Yatırımlarda İndirimli Kurumlar Vergisi
- Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Oranı
- Geçici Vergi ve Kesinti (Stopaj) Oranları
- Yabancı Ulaştırma Kurumlarına Uygulanan Vergi Oranları
 - Örnek Uygulamalar

Vergi Geleceğimizdir

Ayrıntılı Bilgi İçin



gib.gov.tr

Bu Rehber, yayım tarihinde yürürlükte olan mevzuat dikkate alınarak hazırlanmıştır.

Mevzuat bilgilerine ve güncel haberlere, Başkanlığımız;

- İnternet sayfasından,
- Vergi İletişim Merkezinin (VİMER) 189 numaralı telefon hattından,
- Dijital Vergi Asistanından (GİBİ),
- Doğrulanmış ve resmi sosyal medya hesaplarından,
- Mükellef e-Posta İletişim Sisteminden (MEİS),
- e-Posta bilgilendirme sisteminden,

ulaşabilirsiniz.

Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı

Mart/2026

Yayın No : 605

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ	11
I. YILLIK KURUM KAZANCINA UYGULANAN ORANLAR	12
1. Hangi Oranda Kurumlar Vergisi Ödenir?	12
2. Hangi Kurumlar %30 Oranında Kurumlar Vergisi Ödemektedir?	12
3. 6361 Sayılı Kanun Kapsamındaki Şirketler Hangileridir?	13
II. GEÇİCİ VERGİ VE KESİNTİ (STOPAJ) ORANLARI	13
A. Geçici Vergi	13
1. Kurumlar Vergisi Mükellefleri Hangi Oranda Geçici Vergi Öder?	13
2. Cumhurbaşkanı Geçici Vergi Oranını Belirleme Yetkisini Ne Şekilde Kullanabilir?	13
B. Tam Mükellef Kurumlardan Kesinti Yapılması (KVK 15 inci Madde)	13
1. Tam Mükellef Kurumlardan Kesinti Yapmak Zorunda Olanlar Kimlerdir?	13
2. Tam Mükellefiyette Hangi Ödemeler Üzerinden Ne Oranda Stopaj Yapılır?	14
3. Cumhurbaşkanı Tam Mükellefiyette Vergi Kesintisi Oranlarını Belirleme Yetkisini Ne Şekilde Kullanabilir?	15
4. Cumhurbaşkanı/Bakanlar Kurulu 15 inci Maddedeki Vergi Kesintisi Oranlarını Belirleme Yetkisini Hangi Ana Kararname/Karar ile Kullanmıştır?	15
C. Dar Mükellef Kurumlardan Kesinti Yapılması (KVK 30 uncu Madde)	16
1. Dar Mükellef Kurumlardan Kesinti Yapmak Zorunda Olanlar Kimlerdir?	16
2. Dar Mükellefiyette Hangi Ödemeler Üzerinden Ne Oranda Stopaj Yapılır?	16
3. Cumhurbaşkanı/Bakanlar Kurulu KVK 30 uncu Maddedeki Vergi Kesintisi Oranlarını Belirleme Yetkisini Hangi Ana Kararname/Karar ile Kullanmıştır?	17
III. CUMHURBAŞKANINCA İLAN EDİLEN ÜLKELERE İLİŞKİN ÖDEMELER ÜZERİNDEN YAPILAN KESİNTİ ORANI	17
1. Yapılacak Vergi Kesintisinin Oranı Nedir?	17
2. Vergi Kesintisinin Esasları Nelerdir?	17
3. Vergi Kesintisi Oranlarını Belirleme Yetkisini Cumhurbaşkanı Ne Şekilde Kullanabilir?	18
IV. YABANCI ULAŞTIRMA KURUMLARINA UYGULANAN VERGİ ORANLARI	18
1. Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Kurum Kazancı Nasıl Tespit Edilir?	18
2. Ortalama Emsal Oranları Nelerdir?	18

3. Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Türkiye'de Elde Edilmiş Sayılan Hasılat Hangi Unsurlardan Oluşur?	19
4. Cumhurbaşkanlığı Vergi Oranını Tespit Etme Yetkisini Ne Şekilde Kullanabilir?	19
5. Cumhurbaşkanının/Bakanlar Kurulunun Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Vergi Oranını Tespit Etme Yetkisini Kullandığı Kararlara Hangi Örnekler Verilebilir?	20
V. İNDİRİMLİ ORAN UYGULAMALARI	20
1. Hangi Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Uygulanmaktadır?	20
A. Payları Halka Arz Edilen Kurumlara Yönelik İndirimli Oran Uygulaması	21
1. Payları Halka Arz Edilen Kurumların Kazançlarına Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Ne Şekilde Uygulanmaktadır?	21
2. Uygulama Hangi Tarihte Yürürlüğe Girmiştir?	21
3. Uygulamadan Kaç Dönem Yararlanılabilir?	22
4. Payları Halka Arz Edilen Kurumlara Kurumlar Vergisi Oranı Kaç Puan İndirimli Olarak Uygulanabilir?	22
5. Halka Arz En Az Hangi Oranda Olmalıdır?	22
6. Pay Oranına İlişkin Şart Kaç Dönem Korunmalıdır?	23
7. Pay Oranına İlişkin Şartın Kaybedilmesi Halinde Yapılacak İşlemler Nelerdir?	23
8. Tasfiye, Devir ve Tam Bölünme Halinde Yapılacak İşlemler Nelerdir?	23
9. Payları Halka Arz Edilen Kurumlara Yönelik İndirimli Oran Uygulamasından Hangi Kurumlar Yararlanamaz?	24
B. İhracat Yapan Kurumlara Yönelik İndirimli Oran Uygulaması	24
1. İhracattan Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Uygulanabilir mi?	24
2. İhracattan Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı Hangi Tarihten İtibaren 1 Puan İndirimli Uygulanmaya Başlamıştır?	25
3. İhracattan Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı Hangi Tarihten İtibaren 5 Puan İndirimli Uygulanmaktadır?	25
4. Aracılı İhracat Sözleşmesi Kapsamında Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı 5 Puan İndirimli Uygulayabilir mi?	26
5. Dış Ticaret Sermaye Şirketleri veya Sektörel Dış Ticaret Şirketleri Nasıl Belirlenmektedir?	26

6. İhracat Kazancının İçeriğine Neler Girmektedir?	27
7. 5 Puan İndirim Uygulanacak Matrah ve Kazanç Tutarının Tespitinde Dikkate Alınacak Hususlar Nelerdir?	27
C. Üretim Faaliyetiyle İstigal Eden Kurumlara Yönelik İndirimli Oran Uygulaması	33
1. Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı Ne Şekilde İndirimli Olarak Uygulanabilir?	33
2. Üretim Faaliyetiyle İstigal Eden Kurumların Hangi Şartları Birlikte Sağlaması Gerekir?	33
3. Yazılım, Bilişim ve Benzeri Hususlarda Gerçekleştirilen Üretim Faaliyeti Sonucu Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Uygulanabilir mi?	34
4. 1 Puan İndirim Uygulanacak Matrah ve Kazanç Tutarının Tespitinde Dikkate Alınacak Hususlar Nelerdir?	34
D. İhracat ve Üretim Faaliyetlerinin Birlikte Yapılması Halinde İndirimli Oran Uygulaması	39
E. KOBİ'lere Yönelik İndirimli Oran Uygulaması	46
1. KOBİ Birleşmelerinde Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Ne Şekilde Uygulanmaktadır?	46
2. KOBİ İlgili Mevzuatta Nasıl Tanımlanmıştır?	47
3. Tanımdaki Şartlar (Kriterler) Hangi Dönem İtibariyle Sağlanmış Olmalıdır?	47
4. KOBİ Birleşmelerinde Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Uygulanmasının Şartları Nelerdir?	48
5. Üretim Faaliyetleri Dışında Elde Edilen Kazançlar İçin Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Uygulanabilir mi?	49
6. Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Kaç Dönem Uygulanmaktadır?	49
7. Birleşilen Kurumun Muhasebe Kayıtlarını Ne Şekilde Tutması Gerekir?	50
8. Farklı Alanlarda Üretim Faaliyetlerine Başlanılması Halinde İndirimli Oran Uygulanabilir mi?	50
9. Birleşilen Kurumun KOBİ Niteliğini Birleşmeden Sonra Kaybetmesi İndirimli Oran Uygulanmasına Engel Teşkil Eder mi?	50
10. KOBİ'lere İndirimli Oran Uygulanmasında Cumhurbaşkanı ve Bakanlık Hangi Yetkilere Sahiptir?	50
F. İndirimli Oran Kapsamındaki Faaliyetler ile Kapsama Girmeyen İşlerin Birlikte Yapılması	51
1.İndirimli Oran Kapsamındaki Faaliyetler ile Kapsama Girmeyen İşlerin Birlikte Yapılması Halinde Kazanç Tespiti Nasıl Yapılır?	51

2. Gider ve Maliyet Unsurlarının Ayrı Hesaplarda İzlenmek Suretiyle Tespitinin Mümkün Olmadığı Hallerde Müşterek Genel Giderler Ne Şekilde Dağıtılabilir?	51
3. İndirimli Oran Kapsamındaki Faaliyetler ile Diğer Faaliyetler Arasında Amortismanlar Nasıl Dağıtılır?	51
4. Hangi İşte Ne Kadar Süreyle Kullanıldığı Tespit Edilemeyen Sabit Kıymetlere İlişkin Amortismanlar Nasıl Dağıtılır?	52
5. İhracat ve Üretim Faaliyeti Kapsamında Doğan Alacaklara İsabet Eden Kur Farkı, Faiz ve Benzeri Gelirlere İndirimli Oran Uygulanabilir mi?	52
VI. İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ	52
A. Genel Bilgiler	52
1. Hangi Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanabilir?	52
2. İndirimli Vergi Oranı Uygulamasından Hangi Mükellefler Yararlanabilir?	53
3. Uygulamadan Yararlanamayacak Kurumlar Var mı?	53
4. Uygulamadan Yararlanamayacak Kazançlar Nelerdir?	53
5. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına Konu Edilemeyecek Harcamalar Hangileridir?	54
6. 7555 Sayılı Kanunla Yapılan Değişikliklerin Yürürlük Tarihi Ne Şekilde Belirlenmiştir?	54
7. 7555 Sayılı Kanunla Getirilen Yenilikler Nelerdir?	56
8. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına Ne Zaman Başlanır?	57
9. İndirimli Kurumlar Vergisinin Uygulanma Süresi Nedir?	57
10. Kurumlar Vergisi Matrahının Birden Fazla Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki Yatırımlardan Elde Edilen Toplam Kazançtan Düşük Olması Halinde İlgili Matrahlar Nasıl Tespit Edilir?	59
B. Yetki ve Yaptırımlar	61
1. İndirimli Vergi Uygulamasına İlişkin Cumhurbaşkanına/Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Kapsamı Nedir?	61
2. Kanunda Belirtilen Şartlara Uyulmaması Halinde Yapılacak İşlemler Nelerdir?	63
C. Ana Kavram ve Hesaplamalar	64
1. İndirimli Kurumlar Vergisi Oranı Nasıl Hesaplanır?	64
2. Yatırıma Katkı Tutarı ve Yatırıma Katkı Oranı Neyi İfade Eder?	65
3. İlgili Dönemde Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanır?	65

4. Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanır?	66
5. Yatırımdan Elde Edilen Kazançlar Üzerinden Tahsilinden Vazgeçilen Kurumlar Vergisi Tutarı (TVKV) Nasıl Hesaplanabilir?	66
6. Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarının İlgili Dönemde Faydalanılamayan Kısımından İzleyen Hesap Dönemlerinde Yararlanılabilir mi?	67
D. Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması	68
1. Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazancın Kapsamı Nedir?	68
2. Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki Yatırımlardan Elde Edilen Kazançlar Hangi Şartlarda Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Olarak Değerlendirilebilir?	68
3. Yatırım Döneminde Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanabilir mi?	69
4. “Yatırım Dönemi” İfadesinden Ne Anlaşılmalıdır?	69
5. 7555 sayılı Kanun Öncesi Hükümler Uyarınca Mükelleflerin Diğer Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançları İçin Kısmen Yararlanılabilecek Yatırıma Katkı Tutarının Üst Sınırı Nasıl Belirlenir?	71
6. 7555 sayılı Kanun Sonrasında Mükelleflerin Diğer Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançları İçin Kısmen Yararlanılabilecek Yatırıma Katkı Tutarının Üst Sınırı Nasıl Belirlenir?	72
7. Mükelleflerin Diğer Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançların Ne Kadarı İndirimli KV Matrahını Oluşturur?	73
8. Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazançlar Üzerinden Tahsilinden Vazgeçilen Kurumlar Vergisi Tutarı (TVKV) Nasıl Hesaplanabilir?	74
9. Yatırım Dönemi İçinde Yer Alan İzleyen Hesap Dönemlerinde Kullanılabilecek (Kalan) Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanabilir?	75
10. Müteakip 3 Hesap Döneminde Kullanılabilecek (Kalan) Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanabilir?	80
11. Mükelleflerin Birden Fazla Yatırım Teşvik Belgesinin Bulunması ve Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazancın Yetersiz Olması Durumunda İndirimli Vergi Uygulamasında Öncelik Sırası Var mıdır?	90
E. Tevsi Yatırımlardan Doğan Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması	90
1. Tevsi Yatırıma İsalet Eden Kazanç Tutarı Nasıl Hesaplanır?	90
2. “Dönem Sonunda Kurumun Aktifine Kayıtlı Bulunan Toplam Sabit Kıymet” İfadesinden Ne Anlaşılmalıdır?	91

3. 7555 sayılı Kanun ile Tevsi Yatırımlardan Doğan Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına Süre Sınırlaması Getirilmiş midir?	96
F. Yatırımın Devredilmesi Durumunda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması	96
1. Yatırımın Faaliyete Geçmesinden Önce Devri Halinde Devralan ve Devreden Kurumlar İndirimli Vergi Uygulamasından Yararlanabilir mi?	96
2. Yatırımın Kısmen veya Tamamen İşletilmesine Başlanılmadan Önce İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanan Hallerde Devredilen Yatırımın Tamamlanıp İşletilmeye Geçilmemesi Durumunda Yapılacak İşlemler Nelerdir?	96
3. Yatırımın Kısmen veya Tamamen Faaliyete Geçmesinden Sonra Devri Halinde Devralan ve Devreden Kurumlar İndirimli Vergi Uygulamasından Yararlanabilir mi?	97
4. 7555 sayılı Kanun ile Yatırımın Kısmen veya Tamamen Faaliyete Geçmesinden Sonra Devredilmesi Durumunda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına Süre Sınırlaması Getirilmiş midir?	99
G. Yatırıma Katkı Tutarında Endekslleme	100
1. Yatırıma Katkı Tutarında Endekslleme Nasıl Yapılır?	100
2. 2016/9495 sayılı Karara Göre Kısmi Tamamlamanın Yapıldığı Hesap Dönemini İzleyen Yıllarda Yatırıma Katkı Tutarında Endekslleme Yapılabilir mi?	102
H. Yatırıma Katkı Tutarının İade Suretiyle Kullanılması	103
1. Yatırıma Katkı Tutarının Ödenen Özel Tüketim Vergisinin Mükelleflere Nakden ya da Vergi Borçlarına Mahsuben Ödenmesi Suretiyle Kullanılması Mümkün müdür?	103
2. Yatırımların Hangi Niteliklere Sahip Olması Gerekir?	103
3. 1945 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile Yapılan Düzenlemeler Nelerdir?	104
4. İade Talebi Nereye ve Hangi Süre İçinde Yapılır?	104
5. Standart İade Talep Dilekçesine Eklenmesi Gereken Belgeler Nelerdir?	104
6. Belgelerin İbrazı Üzerine İlgili Vergi Dairesi Tarafından Hangi İşlemler Yapılır?	105
7. İade Tutarları Kurum Kazancının Tespitinde Nasıl Değerlendirilir?	106
8. İade Tutarlarının Geçici ve Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde Hangi Satırda Gösterilmesi Gerekir?	106
9. Yatırıma Katkı Tutarının Mahsuben veya Nakden İade Alınarak Kullanılan Bölümü İçin Ayrıca İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplanır mı?	106

10. Türkiye'de Kayıt ve Tescil Edilmemiş Taşıtların İhraç Edilmesi Durumunda Bu Araçlara İlişkin Olarak İade Hesabına Dahil Edilebilecek Bir Unsur Var mıdır?	106
11. ÖTV İade Hesabına Dahil Edilmeyecek Başka Tutarlar Var mıdır?	107
I. Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarından Terkin Yoluyla Yararlanılması	108
1. Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarından Hangi Vergi Borçlarından Terkin Yoluyla Yararlanılması Mümkündür?	108
2. Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarının Ne Kadarından Terkin Yoluyla Yararlanılabilir?	108
3. Terkin Uygulaması Hangi Tarihten İtibaren Yapılacak Yatırım Harcamaları İçin Geçertidir?	109
4. Terkin Talebinin Hangi Süre İçinde Yapılması Gerekir?	109
5. Terkin Talep Dilekçesinde Nelere Dikkat Edilmelidir?	109
6. Uygulama Sonrasında Yatırıma Katkı Tutarı Ne Kadar Azalmış Sayılır?	109
7. 7555 sayılı Kanun ile Terkine İlişkin İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına Süre Sınırlaması Getirilmiş midir?	110
8. Terkin Tutarları Kurum Kazancının Tespitinde Nasıl Değerlendirilir?	110
9. Terkin Tutarlarının Geçici ve Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde Hangi Satırda Gösterilmesi Gerekir?	110
VII. İNDİRİMLİ ORAN VE İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASINDA ÖNCELİK SIRASI	115
1. Hangi Uygulamaların Birlikte Gerçekleşme İhtimali Doğabilir?	115
2. Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci Maddesi Kapsamındaki İndirimlerden Hangisi Daha Önce Uygulanır?	115
3. Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci Maddesi ile 32/A Maddesi Kapsamındaki Avantajlardan Hangisi Daha Önce Uygulanır?	117
VIII. ÖDENMESİ GEREKEN YURT İÇİ ASGARİ KURUMLAR VERGİSİNİN BELİRLENMESİNDE İNDİRİMLİ ORAN VE İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ	120
A. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hakkında Genel Bilgi	120
1. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hangi Amaçla İhdas Edilmiştir?	120
2. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hangi Yıldan İtibaren Uygulanacaktır?	120
3. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Oranı Kaçtır?	120
4. Geçici Vergi Dönemlerinde Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hesaplanır mı?	120
5. Hangi Kurumlar Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Mükellefidir?	121
6. Dar Mükellef Kurumlar Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisine Tabi midir?	121

7. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Uygulanmayacağı Mükellefler Hangileridir?	121
B. Yurt İçi Asgari Kurumlar Verginin Hesaplanması	122
1. Hesaplama Yapılabilmesi İçin Hangi Şartların Sağlanması Gerekir?	122
2. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hesaplamasında Nasıl Dikkate Alınır?	122
3. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hesabında Enflasyon Düzeltmesi Dikkate Alınır mı?	123
4. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hesabında İndirim ve İstisnalar Düşülmeden Önceki Kurum Kazancı İbaresini Neyi İfade Eder?	123
5. Hesaplanan Asgari Vergiden Tevkif Suretiyle Ödenen Kurumlar Vergisi ile Geçici Vergi Mahsup Edilebilir mi?	123
6. Tasfiye Birleşme Devir ve Tam Bölünme Nedeniyle Verilen Beyannamelerde Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hesaplanır mı?	123
7. Hesaplanan Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi İçin Vergi İndirimi Hakkı Kullanılabilir mi?	123
C. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Hesabında İndirimli Oranın Dikkate Alınması	124
1. Ödenmesi Gereken Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Belirlenmesinde Hangi İndirimli Oranlar Uygulanabilir?	124
2. Ödenmesi Gereken Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Belirlenmesinde İndirimli Oranlar Kaç Puan Olarak Uygulanır?	124
3. İndirimli Oran Uygulaması Hesaplanan Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisini Nasıl Etkiler?	124
D. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Hesabında İndirimli Kurumlar Vergisinin Dikkate Alınması	125
1. Hesaplanan Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinden Hangi Tarihten Önce Alınmış Olan Teşvik Belgelerine İstinaden Alınmayan Vergiler İndirilebilir?	125
2. Kapsamdaki Yatırım Teşvik Belgelerinde Gerçekleştirilen Revizeler Sonucu Ortaya Çıkan Artışlar Hesaplamaya Dahil Edilir mi?	125
3. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hesaplanan Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisini Nasıl Etkiler?	126
4. Ödenmesi Gereken Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Belirlenmesinde İndirimli Oran ve İndirimli Kurumlar Vergisi Aynı Kazanca Uygulanabilir mi?	126

GİRİŞ

Bu Rehberde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda düzenlenmiş olan oranlar hakkında açıklamalar yapılmıştır.

Bu kapsamda;

- Yıllık kurum kazancına uygulanan %25 ve %30 oranları,
- Geçici vergi ve stopaj (tevkifat) oranları,
- Cumhurbaşkanınca ilan edilen ülkelere ilişkin ödemeler üzerinden yapılan kesinti oranı,
- Yabancı ulaştırma kurumlarına uygulanan vergi oranları,
- İndirimli oran uygulamaları,
- İndirimli kurumlar vergisi,
- İndirimli oran ve indirimli kurumlar vergisi uygulamasında öncelik sırası,
- Ödenmesi gereken yurt içi asgari kurumlar vergisinin belirlenmesinde indirimli oran ve indirimli kurumlar vergisi,

konuları örnekler yardımıyla izah edilmiştir.

Güncel oranlara, ilgili başlıklarda yer verilmiş olan linklerden ve Başkanlığımız İnternet Sitesinden ulaşılabilir.

I. YILLIK KURUM KAZANCINA UYGULANAN ORANLAR

1. Hangi Oranda Kurumlar Vergisi Ödenir?

Kurumlar vergisi, kural olarak, kurum kazancı üzerinden %25 oranında alınmaktadır. Bazı kurumlar ise kazançları üzerinden %30 oranında kurumlar vergisi ödemektedir.

2. Hangi Kurumlar %30 Oranında Kurumlar Vergisi Ödemektedir?

Aşağıda sayılan kurum kazançları üzerinden kurumlar vergisi %30 oranında alınır:

- Bankalar,
- 6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler,
- Elektronik ödeme ve para kuruluşları,
- Yetkili döviz müesseseleri,
- Varlık yönetim şirketleri,
- Sermaye piyasası kurumları,
- Sigorta ve reasürans şirketleri,
- Emeklilik şirketleri,
- 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 3996 sayılı Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketler,
- 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 6428 sayılı Kanun hükümlerine göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketler.

3. 6361 Sayılı Kanun Kapsamındaki Şirketler Hangileridir?

Türkiye’de kurulu;

- Finansal kiralama,
- Faktoring,
- Finansman,
- Tasarruf finansman,

şirketleri 6361 sayılı Kanun hükümlerine tabidir.

II. GEÇİCİ VERGİ VE KESİNTİ (STOPAJ) ORANLARI

A. Geçici Vergi

1. Kurumlar Vergisi Mükellefleri Hangi Oranda Geçici Vergi Öder?

Kurumlar vergisi mükellefleri, **carî dönemin kurumlar vergisi oranında** geçici vergi öderler.

2. Cumhurbaşkanı Geçici Vergi Oranını Belirleme Yetkisini Ne Şekilde Kullanabilir?

Cumhurbaşkanı, geçici vergi oranını 5 puana kadar indirmeye veya tekrar kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir.

B. Tam Mükellef Kurumlardan Kesinti Yapılması (KVK 15 inci Madde)

1. Tam Mükellef Kurumlardan Kesinti Yapmak Zorunda Olanlar Kimlerdir?

Tam mükellef kurumlardan;

- Kamu idare ve kuruluşları,
- İktisadî kamu kuruluşları,
- Sair kurumlar,
- Ticaret şirketleri,

- İş ortaklıkları,
- Dernekler,
- Vakıflar,
- Dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri,
- Kooperatifler,
- Yatırım fonu yönetenler,
- Gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı,
- Ziraî kazançlarını bilânço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler,

kesinti yapmak zorundadırlar.

2. Tam Mükellefiyette Hangi Ödemeler Üzerinden Ne Oranda Stopaj Yapılır?

Tam mükellefiyette;

- Kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yapılan ödemeler (15 inci maddenin birinci fıkrasındaki) üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben,
- Vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan kâr payları [Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerindeki (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.)] üzerinden,
- Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yazılı kazançlardan, dağıtılın veya dağıtılmasın, kurum bünyesinde (Emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç),

% 15 oranında vergi kesintisi yapılır.

3. Cumhurbaşkanı Tam Mükellefiyette Vergi Kesintisi Oranlarını Belirleme Yetkisini Ne Şekilde Kullanabilir?

Cumhurbaşkanı, vergi kesintisi oranlarını;

- Her bir ödeme ve gelir için ayrı ayrı sifıra kadar indirmeye, kurumlar vergisi oranına kadar yükseltmeye,
- Aynı sınırlar dahilinde, Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrasında belirtilen kazançlar için, fon veya ortaklık türlerine göre ya da portföylerindeki varlıkların nitelik ve dağılımına göre farklılaştırmaya,
- Birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hak ediş ödemeleri kapsamındaki vergi kesintisi oranını, işin; kamu kurum ve kuruluşları ile bunlara bağlı, ilgili ve ilişkili kurumlara taahhüt edilip edilmemesine ve bunların genel veya özel bütçeli idare kapsamında olup olmamasına, süresine, nev'ine ve yüklenicinin; ana yüklenici, alt yüklenici ya da tam ve dar mükellef olmasına göre,
- 6563 sayılı Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkûr Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemeler kapsamındaki vergi kesintisine konu ödemeleri faaliyet konuları ve ödeme türleri itibarıyla,
- Cumhurbaşkanınca belirlenen sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemeler kapsamında vergi kesintisine konu mal ve hizmetleri ise faaliyet konuları, sektörler, iş grupları, iş neveleri itibarıyla,

ayrı ayrı veya birlikte belirlemeye yetkilidir.

4. Cumhurbaşkanı/Bakanlar Kurulu 15 inci Maddedeki Vergi Kesintisi Oranlarını Belirleme Yetkisini Hangi Ana Kararname/Karar ile Kullanmıştır?

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca kurumlara yapılan bazı ödemelere ilişkin vergi kesintisi oranları **12.1.2009 tarihli ve 2009/14594 sayılı Kararnamenin Eki Karar** ile tespit edilmiştir.

C. Dar Mükellef Kurumlardan Kesinti Yapılması (KVK 30 uncu Madde)

1. Dar Mükellef Kurumlardan Kesinti Yapmak Zorunda Olanlar Kimlerdir?

Dar mükellefiyete tâbi kurumların Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasındaki kazanç ve iratları üzerinden avanslar da dahil olmak üzere **bunları nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından** kurumlar vergisi kesintisi yapılır.

2. Dar Mükellefiyette Hangi Ödemeler Üzerinden Ne Oranda Stopaj Yapılır?

Dar mükellefiyette;

- 30 uncu maddenin birinci fıkrasındaki kazanç ve iratlar üzerinden,
- Telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayri maddî hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller (Ticarî veya ziraî kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın) üzerinden,
- Tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiye'de bir iş yeri veya daimî temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan kâr payları [Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.)] üzerinden,
- Türkiye'de iş yeri ve daimî temsilcisi bulunmayan mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayirlarda yaptıkları ticarî faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar üzerinden (kurum bünyesinde),
- Yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktardıkları tutar üzerinden (kurum bünyesinde),

% 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır.

3. Cumhurbaşkanı/Bakanlar Kurulu KVK 30 uncu Maddedeki Vergi Kesintisi Oranlarını Belirleme Yetkisini Hangi Ana Kararname/Karar ile Kullanmıştır?

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesi uyarınca dar mükellefiyete tabi kurumların vergi kesintisine tabi kazanç ve iratlarından yapılacak vergi kesintisi oranları **12.1.2009 tarihli ve 2009/14593 sayılı Kararnamenin Eki Karar** ile tespit edilmiştir.

III. CUMHURBAŞKANINCA İLAN EDİLEN ÜLKELERE İLİŞKİN ÖDEMELER ÜZERİNDEN YAPILAN KESİNTİ ORANI

1. Yapılacak Vergi Kesintisinin Oranı Nedir?

Cumhurbaşkanınca ilan edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyette bulunan kurumlara (tam mükellef kurumların bu nitelikteki ülkelerde bulunan iş yerleri dahil) ilişkin ödemeler üzerinden **%30 oranında** vergi kesintisi yapılması öngörülmüştür.

2. Vergi Kesintisinin Esasları Nelerdir?

- Nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden bu kesintinin yapılması gerekmektedir.
- Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususu göz önünde bulundurulur.
- Bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılan kurumun mükellef olup olmadığına bakılmaz.
- Yurtdışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin ana para, faiz ve kâr payı ödemeleri ile sigorta ve reasürans ödemeleri üzerinden bu kapsamda vergi kesintisi yapılmaz.
- Bu şekilde vergi kesintisine tâbi tutulan ödemeler, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre ayrıca vergi kesintisine tâbi tutulmaz.

3. Vergi Kesintisi Oranlarını Belirleme Yetkisini Cumhurbaşkanı Ne Şekilde Kullanabilir?

Cumhurbaşkanı, emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman ücreti gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını;

- Her bir ödeme türü,
- Faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla,

ayrı ayrı belirlemeye, sıfıra kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir.

IV. YABANCI ULAŞTIRMA KURUMLARINA UYGULANAN VERGİ ORANLARI

1. Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Kurum Kazancı Nasıl Tespit Edilir?

Yabancı ulaştırma kurumlarının vergiye matrah olacak kurum kazancı, hasılatla ortalama emsal oranlarının uygulanması suretiyle hesaplanır.

2. Ortalama Emsal Oranları Nelerdir?

Ortalama emsal oranları, Türkiye’de daimî veya arızî olarak çalışan bütün kurumlar için;

- Kara taşımacılığında % 12,
- Deniz taşımacılığında % 15,
- Hava taşımacılığında % 5,

olarak uygulanır.

3. Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Türkiye’de Elde Edilmiş Sayılan Hasılat Hangi Unsurlardan Oluşur?

Ticarî ve arızî ticarî kazançları dar mükellefiyet kapsamında vergilendirilen yabancı taşıma kurumlarının, Türkiye’de elde edilmiş sayılan hasılatı aşağıdaki unsurlardan oluşur:

- Türkiye sınırları içinde gerçekleşen kara taşımacılığında, bilet bedeli ile birlikte alınan gider karşılıkları dahil olmak üzere yolcu, yük ve bagaj taşıma ücreti olarak her ne adla olursa olsun aldıkları tutarlar.
- Türkiye’deki yükleme limanlarından yabancı ülkelerdeki varış limanlarına veya diğer bir kurumun gemisine aktarma yapılacak yabancı limana kadar gerçekleşen deniz ve hava taşımacılığında, bilet bedeli ile birlikte alınan gider karşılıkları dahil olmak üzere yolcu, yük ve bagaj taşıma ücreti olarak her ne adla olursa olsun aldıkları tutarlar.
- Türkiye dışındaki taşımacılık faaliyeti için diğer kurumlar hesabına Türkiye’de sattıkları yolcu ve bagaj biletleri ile Türkiye’de yaptıkları navlun sözleşmeleri dolayısıyla kendilerine verilen komisyonlar ve ücretler.

4. Cumhurbaşkanlığı Vergi Oranını Tespit Etme Yetkisini Ne Şekilde Kullanabilir?

Cumhurbaşkanlığı Kanunun 23 üncü maddesine göre vergilendirilen yabancı taşıma kurumlarında vergi oranını tespit etmeye yetkili kılınmıştır.

Bu yetki karşılıklı olmak şartıyla kullanılır.

Cumhurbaşkanlığı bu yetki çerçevesinde, ülkeler itibarıyla kara, deniz ve hava taşıma kurumları için ayrı ayrı veya topluca vergi oranını sıfıra kadar indirebilir veya 32 nci maddede yazılı yukarıda belirtilen oranın bir katını geçmemek üzere yeni bir oran tespit edebilir.

5. Cumhurbaşkanının/Bakanlar Kurulunun Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Vergi Oranını Tespit Etme Yetkisini Kullandığı Kararlara Hangi Örnekler Verilebilir?

Kanuni veya iş merkezi Maldivler’de olup Türkiye’de elde ettiği kazançlar dolayısıyla 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 23 üncü maddesine göre vergilendirilen dar mükellef kurumların hava yolu ile yaptıkları yolcu, yük ve bagaj taşımacılığı dolayısıyla Türkiye’de elde ettikleri kazançlara kurumlar vergisinin sıfır (0) oranında uygulanması **24.6.2013 tarihli ve 2013/4962 sayılı Kararnamenin Eki Karar** ile sağlanmıştır.

Ayrıca 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin altıncı fıkrasına istinaden yapılacak tevkifatın da bu kurumlar için sıfır (0) oranında uygulanması karara bağlanmıştır.

Kanuni veya iş merkezi Kanada’da olup Türkiye’de elde ettiği kazançlar dolayısıyla 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 23 üncü maddesine göre vergilendirilen dar mükellef kurumların hava yolu ile yaptıkları yolcu, yük ve bagaj taşımacılığı dolayısıyla Türkiye’de elde ettikleri kazançlara kurumlar vergisinin sıfır (0) oranında uygulanması **27.5.2009 tarihli ve 2009/15022 sayılı Kararnamenin Eki Karar** ile sağlanmıştır.

Ayrıca 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin altıncı fıkrasına istinaden yapılacak tevkifatın da bu kurumlar için sıfır (0) oranında uygulanması karara bağlanmıştır.

V. İNDİRİMLİ ORAN UYGULAMALARI

1. Hangi Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Uygulanmaktadır?

Kurumlar vergisi oranı;

A. Payları halka arz edilen kurumların kurum kazançlarına,

B. İhracat yapan kurumların ihracattan elde ettikleri kazançlarına,

- C. Üretim faaliyetiyle iştgal eden kurumların üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına,
- D. Birleşen ve birleşilen küçük ve orta büyüklükteki işletme (KOBİ)'lerin üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına,
- indirimli olarak uygulanmaktadır.

A. Payları Halka Arz Edilen Kurumlara Yönelik İndirimli Oran Uygulaması

1. Payları Halka Arz Edilen Kurumların Kazançlarına Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Ne Şekilde Uygulanmaktadır?

Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemine ait **kurum kazançlarına** kurumlar vergisi oranı **2 puan indirimli** olarak uygulanabilmektedir.

2. Uygulama Hangi Tarihte Yürürlüğe Girmiştir?

İndirimli oranlı kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılabilmesi için, payların Borsa İstanbul Pay Piyasasında uygulamanın yürürlük (17.11.2020) tarihinden sonra ilk defa halka arz edilmiş olması gerekir.

Ayrıca, söz konusu indirimli oranda kurumlar vergisi uygulaması, normal hesap dönemi kullanan mükelleflerin 1.1.2021 tarihinden itibaren elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemi kullanan mükelleflerin ise 2021 takvim yılından itibaren başlayan özel hesap dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmaya başlamıştır.

Örnek 1: (B) A.Ş.'nin payları 16.9.2020 tarihinde halka arz edilmiş, halka açıklık oranı %30 olarak gerçekleşmiştir. Sermayesi halen 5.000.000 TL olan Firma 2026 yılında 4.000.000 TL'lik sermaye artırımla halka arz edilmiş ve halka açıklık oranı %61,1 seviyesine ulaşmıştır.

(B) A.Ş.'nin ilk defa halka arz edilmesi, indirimli oranda kurumlar vergisi uygulamasının yürürlük tarihi (17.11.2020) öncesinde gerçekleşmiş olduğundan,

Firmanın indirimli oranda kurumlar vergisi uygulamasından yararlanması mümkün değildir.

3. Uygulamadan Kaç Dönem Yararlanılabilir?

Kurumlar, paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere **beş hesap dönemine** ait kurum kazançlarına indirim uygulayabilir.

Kanunun yayım tarihi ile 1.1.2021 tarihleri arasında halka arz edilen kurumlar için 1.1.2021 tarihinden itibaren elde edilen kazançlarına uygulanmaya başlanmıştır.

Halka arz şartının Kanunda öngörülen şekilde sağlandığı geçici vergilendirme döneminden itibaren kurumlar vergisi indirimli olarak uygulanabilir. Önceki geçici vergilendirme dönemlerinde kanuni oran üzerinden hesaplanan geçici vergiler için düzeltme işlemi yapılamaz.

4. Payları Halka Arz Edilen Kurumlara Kurumlar Vergisi Oranı Kaç Puan İndirimli Olarak Uygulanabilir?

Bu kapsamda, kurumlar vergisi oranı **2 puan** indirimli olarak uygulanabilir.

5. Halka Arz En Az Hangi Oranda Olmalıdır?

Kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanabilmesi için, kurumların paylarının Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere **en az %20 oranında** halka arz edilmesi gerekmektedir.

%20'lik oranın hesabında halka arz edilen tutarla birlikte ulaşılan toplam sermaye tutarı dikkate alınır.

Örnek 2: 3.000.000 TL sermayesi bulunan ve 2025 yılında 1.000.000 TL sermaye artırımını suretiyle ilk defa olmak üzere (1.000.000 TL / 4.000.000 TL) %25 oranında halka arz edilen (A) A.Ş. bu hesap döneminden itibaren indirimli oranda kurumlar vergisi uygulamasından yararlanabilir.

Örnek 3: 14.2.2025 tarihinde %15 oranında ilk defa halka arz edilen (D) A.Ş.'nin 14.2.2027 tarihinde %17 oranında ikinci halka arzı gerçekleştirilmiştir. (D) A.Ş.'nin halka arz oranı toplamda %20'nin üzerine çıkmış olsa da ilk defa halka arzda

%20'lik oranın sağlanamaması nedeniyle indirimli oranda kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılamaz.

6. Pay Oranına İlişkin Şart Kaç Dönem Korunmalıdır?

İndirimden yararlanan hesap döneminden itibaren **beş hesap dönemi** içinde pay oranına ilişkin belirlenen şartın devam ettirilmesi (korunması) gerekir.

7. Pay Oranına İlişkin Şartın Kaybedilmesi Halinde Yapılacak İşlemler Nelerdir?

Bu şartın kaybedilmesi hâlinde, indirimli vergi oranı uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler **vergi ziyai cezası uygulanmaksızın** gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

8. Tasfiye, Devir ve Tam Bölünme Halinde Yapılacak İşlemler Nelerdir?

İndirimli oranlı kurumlar vergisinden yararlanan kurumların ilk defa halka arzın gerçekleştiği hesap döneminden itibaren beş hesap dönemi içerisinde tasfiyeye girmeleri veya devir ya da tam bölünme yoluyla infisah etmeleri halinde de indirimli vergi oranı uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, **vergi ziyai cezası uygulanmaksızın** gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

Örnek 4: 2.000.000 TL sermayesi bulunan ve 2025 yılında 500.000 TL sermaye artırımını suretiyle ilk defa olmak üzere (500.000 TL / 2.500.000 TL) %20 oranında halka arz edilen (C) A.Ş. bu hesap döneminden itibaren indirimli oranda kurumlar vergisi uygulamasından yararlanabilir.

(C) A.Ş.'nin indirimli orandan yararlanabilmesi için 2025-2029 yılları arasında tasfiyeye girmemesi ve yine bu dönemde devir ya da tam bölünme yoluyla infisah etmemesi gerekir.

(C) A.Ş.'nin bu dönem içerisinde tasfiyeye girmesi veya devir ya da tam bölünme yoluyla infisah etmesi halinde indirimli oranda uygulanan kurumlar vergisi nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

9. Payları Halka Arz Edilen Kurumlara Yönelik İndirimli Oran Uygulamasından Hangi Kurumlar Yararlanamaz?

Bu uygulamadan;

- Bankalar,
- Finansal kiralama şirketleri,
- Faktoring şirketleri,
- Finansman şirketleri,
- Ödeme ve elektronik para kuruluşları,
- Yetkili döviz müesseseleri,
- Varlık yönetim şirketleri,
- Sermaye piyasası kurumları,
- Sigorta ve reasürans şirketleri ile
- Emeklilik şirketleri,

yararlanamaz.

Örnek 5: Sigorta sektöründe faaliyette bulunan (E) A.Ş.'nin payları ilk defa 15.6.2026 tarihinde %35 oranında halka arz edilmiş olsa bile, sigorta şirketi niteliğinde olduğundan, anılan Firmanın kurum kazancına indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanması mümkün değildir.

B. İhracat Yapan Kurumlara Yönelik İndirimli Oran Uygulaması

1. İhracattan Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Uygulanabilir mi?

İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı **5 puan indirimli** olarak uygulanabilir.

Bunun için ihracat faaliyetiyle iştigal etmeleri yeterlidir.

2. İhracattan Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı Hangi Tarihten İtibaren 1 Puan İndirimli Uygulanmaya Başlamıştır?

Hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan mükellefler tarafından, **2022** hesap dönemindeki ihracat faaliyetinden elde edilen kazançları için kurumlar vergisi oranı **1 puan** indirimli şekilde uygulanmıştır.

Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan mükellefler ise 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren bu kapsamda elde ettikleri kazançlarına **1 puanlık** oran indirimini uygulamıştır.

3. İhracattan Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı Hangi Tarihten İtibaren 5 Puan İndirimli Uygulanmaktadır?

1.10.2023 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak üzere;

- Kurumların 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına,
- Özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına,

uygulanmak üzere ihracattan elde edilen kazançlara kurumlar vergisi oranının **5 puan** indirimli uygulanması sağlanmıştır.

Örnek 6: 01 Haziran - 31 Mayıs özel hesap dönemini kullanan (Ö) A.Ş.'nin ihracat faaliyetinden elde ettiği kazançlarda;

- 1.6.2022 - 31.5.2023 özel hesap dönemi için kurumlar vergisi oranı 1 puan,
- 1.6.2023 - 31.5.2024 özel hesap dönemi için kurumlar vergisi oranı 5 puan,
- 1.6.2024 - 31.5.2025 özel hesap dönemi için kurumlar vergisi oranı 5 puan,
- 1.6.2025 - 31.5.2026 özel hesap dönemi için kurumlar vergisi oranı 5 puan,

indirimli uygulanacak, sonraki dönemler için de farklı bir düzenleme yapılmadığı müddetçe, kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanmaya devam edilecektir.

4. Aracılı İhracat Sözleşmesi Kapsamında Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı 5 Puan İndirimli Uygulayabilir mi?

1.1.2023 tarihinden itibaren elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak üzere, imalatçı veya tedarikçi kurumların, aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da **5 puan indirim** uygulanabilir.

Bunun için tanzim edilmiş bir aracılı ihracat sözleşmesinin varlığı şart olup, kazancın bu sözleşme kapsamındaki faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.

5. Dış Ticaret Sermaye Şirketleri veya Sektörel Dış Ticaret Şirketleri Nasıl Belirlenmektedir?

Dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketlerinin belirlenmesinde, 8.12.2004 tarihli ve 25664 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Dış Ticaret Sermaye Şirketi Statüsüne İlişkin Tebliğ (İhracat: 2004/12)’in esas alınması gerekmektedir.

Örnek 7: Spor ürünlerinin imalatı faaliyetiyle iştigal eden (S) A.Ş., ürettiği ürünlerin bir kısmını dış ticaret sermaye şirketleri aracılığıyla ihraç etmektedir. Firma dış ticaret sermaye şirketi olan (DT) A.Ş. ile aracılı ihracat sözleşmesi imzalamıştır.

Sözleşmeye istinaden (S) A.Ş. ürettiği spor ürünlerini (DT) A.Ş.’ ye satmış, (DT) A.Ş. de bu ürünlerin ihracatını gerçekleştirmiştir. 2023 hesap döneminde (S) A.Ş. aracılı ihracat sözleşmesi kapsamında sattığı ürünlerden 2.500.000 TL, (DT) A.Ş. ise ihracatını gerçekleştirdiği bu ürünlerden 500.000 TL kazanç elde etmiştir.

Buna göre, gerek (S) A.Ş. gerekse (DT) A.Ş. aracılı ihracat sözleşmesi kapsamında elde ettikleri söz konusu kazançlarına kurumlar vergisi oranını **5 puan** indirimli şekilde uygulayabilecektir.

6. İhracat Kazancının İçeriğine Neler Girmektedir?

Gerek mal gerekse hizmet ihracından elde edilen kazançlara kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanabilir. Hizmet ihracı, yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetleri kapsamaktadır.

Karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye’de verilen roaming hizmetlerinden elde edilen kazançlar da uygulamadan yararlanılabilir.

Yurt dışından satın alınan malların Türkiye’ye girmeksizin başka bir ülkedeki müşteriye satılmak suretiyle ihraç edilmesi halinde bu faaliyetten elde edilen kazanç için 5 puan indirimden yararlanılabilir.

Yurt içinden, serbest bölgeler ile gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara yapılan satışlar ihracat olarak kabul edilerek bu faaliyetten elde edilen kazançlara 5 puan indirim uygulanabilir.

7. 5 Puan İndirim Uygulanacak Matrah ve Kazanç Tutarının Tespitinde Dikkate Alınacak Hususlar Nelerdir?

- **Mükelleflerin; ihracat faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarının da bulunması halinde, ihracattan kaynaklanan 5 puan indirim uygulanacak matrah, ihracattan elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilir.**

“

İndirimli oran uygulanacak matrah:
$$\text{Matrah} \times \frac{\text{İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç}}{\text{Ticari bilanço karı (TBK)}}$$

”

Örnek 8: (E) A.Ş. Türkiye’de telekomünikasyon alanında faaliyette bulunmaktadır. Anılan Firma aynı zamanda yabancı kullanıcıların kendi ülkelerinde almış oldukları mobil hatlarıyla Türkiye’de telefon hizmetinden yararlanabilmeleri için ilgili ülke operatörleriyle anlaşmalar yapmıştır. Yapmış olduğu anlaşmalar kapsamında dolaşım hizmeti sağlamaktadır.

Bu çerçevede, 2026 yılında çeşitli ülkelerde mukim telekomünikasyon firmalarının müşterileri tarafından Türkiye’de telefon kullanım (dolaşım/roaming) hizmetinden faydalanılmıştır.

(E) A.Ş.’nin 2026 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	200.000.000 TL
- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç (Dolaşım/roaming hizmetinden elde edilen kazanç)	50.000.000 TL
- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan)	150.000.000 TL
KKEG	4.000.000 TL
Kızılay Derneğine yapılan nakdi bağış ve yardımlar	14.000.000 TL
Matrah	190.000.000 TL

(E) A.Ş.’nin 2026 yılında ihracat (dolaşım/roaming hizmeti) faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 5 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilebilir.

İndirimli oran uygulanacak matrah : 190.000.000 TL X (50.000.000/200.000.000)

: 190.000.000 TL X %25

: 47.500.000 TL

Bu durumda, (E) A.Ş.'nin 190.000.000 TL'lik 2026 yılı matrahının;

- 47.500.000 TL'lik kısmına (%25 - %5 =) %20 (indirimli),
- 142.500.000 TL'lik kısmına ise %25 (genel),

kurumlar vergisi oranı uygulanabilir.

- **5 puan indirim uygulanacak kazanç tutarı gerek ihracattan elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşamaz.**

Örnek 9: İhracat faaliyetinde bulunan (D) A.Ş. 2026 yılında bu faaliyetinden 2.000.000 TL kazanç elde etmiştir. 5 puan indirim kapsamında olmayan faaliyetlerinden ise 500.000 TL zarar doğan (D) A.Ş.'nin 1.250.000 TL olan geçmiş yıl zararları nedeniyle kurumlar vergisi matrahı 250.000 TL olmuştur.

(D) A.Ş.'nin 2026 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	1.500.000 TL
- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	2.000.000 TL
- Diğer zarar	500.000 TL
Geçmiş yıllar zararları	1.250.000 TL
Matrah	250.000 TL

(D) A.Ş.'nin 2026 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç (2.000.000 TL) ticari bilanço karından (1.500.000 TL'den) fazladır. Bu döneme ilişkin safi kurum kazancı 250.000 TL olduğu için ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın ancak safi kurum kazancına (250.000 TL) kadar olan kısmına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanabilir.

- **İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 5 puan indirim uygulanabilir.**

Örnek 10: İhracat faaliyetinde bulunan (Ç) A.Ş. 2026 yılında bu faaliyetinden 1.600.000 TL kazanç elde etmiş ancak diğer faaliyetleri 400.000 TL zararlarla sonuçlanmıştır.

(Ç) A.Ş.'nin 2026 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	1.200.000 TL
- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	1.600.000 TL
- Diğer zarar	400.000 TL
KKEG	500.000 TL
Matrah	1.700.000 TL

(Ç) A.Ş.'nin 2026 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç (1.600.000 TL) mükellefin ticari bilanço karından (1.200.000 TL) fazladır. Safi kurum kazancını (1.700.000 TL) aşmadığı için, ihracat faaliyetinden elde edilen bu kazancın (1.600.000 TL) tamamına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli olarak uygulanabilir.

► **Hizmet ihracından elde edilen kazancın kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınmış olması halinde, ihracat kazancının vergi dışı bırakılmış olan kısmı için kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanamaz.**

İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan indirime konu edilen kısmı **indirildikten sonra kalan tutar** 5 puan indirimli oranın uygulanacağı matrahın tespitinde dikkate alınabilir.

5 puan indirim uygulanacak matrahın hesabında indirime konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılır.

“

İndirimli oran
uygulanacak matrah: **Matrah X** (İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç - KVK 10/1-ğ kapsamında indirim konusu yapılan tutar)
(Ticari bilanço karı - KVK 10/1-ğ kapsamında indirim konusu yapılan tutar)

”

Örnek 11: Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara mimarlık hizmeti vermekte olan (MİM) A.Ş.’nin bu hizmetinden münhasıran yurt dışında yararlanılmaktadır. (MİM) A.Ş. yurt dışına yönelik mimarlık hizmeti faaliyetinden elde ettiği ve beyan dönemine kadar Türkiye’ye transfer ettiği 1.000.000 TL kazancın %80’ini (800.000 TL) bu Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında 2025 yılı beyannamesinde indirim olarak dikkate almıştır.

Yurt dışına yönelik olarak mimarlık hizmeti sunan (MİM) A.Ş.’nin 2025 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	2.500.000 TL
Yurt dışına yönelik mimarlık hizmetinden elde edilen kazanç	1.000.000 TL
Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan)	1.500.000 TL
KKEG	100.000 TL
İştirak kazançları istisnası	600.000 TL
KVK 10/1-ğ kapsamında hizmet ihracı indirimi	800.000 TL
Matrah	1.200.000 TL

(MİM) A.Ş. 2025 yılında ihracat faaliyetinden 1.000.000 TL kazanç elde etmiş olsa da bu kazancın 800.000 TL'lik kısmı beyanname üzerinden Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında zaten kurum kazancından indirilmiş ve vergi dışı bırakılmış olduğundan, 5 puan indirim ancak kalan tutara uygulanabilir.

$$\begin{aligned} \text{İnd. oran uygulanacak matrah} & : 1.200.000 \text{ TL X} \\ & [(1.000.000 - 800.000) / (2.500.000 - 800.000)] \\ & : 1.200.000 \text{ TL X \%11,76} \\ & : 141.176,47 \text{ TL} \end{aligned}$$

(MİM) A.Ş.'nin 2025 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği 1.000.000 TL'lik kazançtan bu Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında indirim konusu edilen 800.000 TL'lik tutar mahsup edildikten sonra (1.000.000 TL - 800.000 TL =) 200.000 TL'lik tutar, ihracattan elde edilen kazanç olarak dikkate alınmış ve kurumlar vergisinin 5 puan indirimli olarak uygulanacağı matrah 141.176,47 TL olarak tespit edilmiştir.

Bu hesaplama göre, 1.200.000 TL'lik 2025 yılı matrahının;

- 41.176,47 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranı (%25 - %5 =) %20
- 1.058.823,53 TL'lik kısmına ise genel oran (%25),

uygulanabilir.

- **Gerek bu Kanundaki gerekse diğer kanunlardaki muhtelif düzenlemeler dolayısıyla ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi halinde, istisnaya konu edilen ihracat kazancı için, kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanamaz. İndirim uygulanacak matrahın hesabında, istisnaya konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılır.**

“

İndirimli oran
uygulanacak matrah: Matrah X (İhracat faaliyetinden elde
edilen kazanç - İstisna
kazanç)

(Ticari bilanço karı - İstisna
kazanç)

”

C. Üretim Faaliyetiyle İştigal Eden Kurumlara Yönelik İndirimli Oran Uygulaması

1. Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı Ne Şekilde İndirimli Olarak Uygulanabilir?

Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanabilir.

2. Üretim Faaliyetiyle İştigal Eden Kurumların Hangi Şartları Birlikte Sağlaması Gerekir?

Bu kurumların;

- Sanayi sicil belgesine sahip olma,
- Fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etme,

şartlarını birlikte sağlamaları gerekir.

Sanayi sicil belgesini haiz olmakla birlikte fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmeyen veya fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmesine rağmen sanayi sicil belgesini haiz olmayan kurumlar, bu hükümden yararlanamazlar.

3. Yazılım, Bilişim ve Benzeri Hususlarda Gerçekleştirilen Üretim Faaliyeti Sonucu Elde Edilen Kazançlara Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Uygulanabilir mi?

Sanayi sicil belgesini haiz olan ve münhasıran bu belge kapsamında yazılım, bilişim ve benzeri hususlarda gerçekleştirilen üretim faaliyeti sonucu elde edilen kazançlara da kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli olarak uygulanabilir.

4. 1 Puan İndirim Uygulanacak Matrah ve Kazanç Tutarının Tespitinde Dikkate Alınacak Hususlar Nelerdir?

- Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin üretim faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançları bulunması halinde, üretim faaliyetinden elde edilen ve 1 puan indirim uygulanacak matrah, fiilen yapılan üretimden elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilir.

“

İndirimli oran
uygulanacak matrah: $\text{Matrah X } \frac{\text{Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç}}{\text{Ticari bilanço karı (TBK)}}$

”

Örnek 12: Çamaşır makinesi üreterek iç piyasada satışa sunan ve sanayi sicil belgesini haiz (ÇM) A.Ş.'nin 2026 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	4.000.000 TL
- Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç	2.400.000 TL
- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan)	1.600.000 TL
KKEG	500.000 TL
Geçmiş yıl zararları	1.500.000 TL
Matrah	3.000.000 TL

(ÇM) A.Ş.'nin 2026 yılında üretim faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 1 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilebilir.

İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah X

(Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)

: 3.000.000 TL X (2.400.000 / 4.000.000)

: 3.000.000 TL X %60

: 1.800.000 TL

Bu durumda, (ÇM) A.Ş.'nin 3.000.000 TL'lik 2026 yılı matrahının;

- 1.800.000 TL'lik kısmına (%25 - %1 =) %24 (indirimli),
- 1.200.000 TL'lik kısmına ise %25 (genel),

kurumlar vergisi oranı uygulanır.

➤ **Birden fazla konuda üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretimden elde ettikleri kazancın tespitinde, üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar (varsa üretimden doğan zararlarla) bir bütün olarak değerlendirilir.**

Örnek 13: Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş. 2026 yılında ürettiği otomobil yedek parçalarının satışından 5.800.000 TL kazanç elde etmiş, ürettiği temizlik ürünlerinin satış faaliyeti ise 1.500.000 TL zararla sonuçlanmıştır. (G) A.Ş. diğer üretim faaliyetlerinden de 1.300.000 TL zarar etmiştir. Öte yandan, anılan Firma, 1 puan indirim kapsamında olmayan faaliyetlerinden 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir.

(G) A.Ş.'nin 2026 yılı faaliyet sonuçları aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	4.000.000 TL
- Otomobil yedek parçalarının satışından elde edilen kazanç	5.800.000 TL
- Temizlik ürünlerinin satışından doğan zarar	1.500.000 TL
- Diğer üretim faaliyetinden doğan zarar	1.300.000 TL
- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan)	1.000.000 TL
KKEG	1.000.000 TL
Geçmiş yıl zararları	3.000.000 TL
Matrah	2.000.000 TL

(G) A.Ş.'nin 2026 yılında üretim faaliyetinden elde ettiği kazançla ilişkin olarak kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacak matrahın tespitinde, otomobil yedek parçalarının satışından elde edilen kazanç ile temizlik ürünlerinin satışından ve diğer üretim faaliyetinden doğan zararın toplamı dikkate alınacaktır.

(G) A.Ş.'nin birden fazla üretim faaliyetinden elde ettiği net kazanç olan (5.800.000 TL kazanç + 1.500.000 TL zarar + 1.300.000 TL zarar) 3.000.000 TL kazanç dikkate alınarak indirimli oran uygulanacak matrah aşağıdaki gibi tespit edilebilir.

İndirimli oran uygulanacak matrah : Matrah X (Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)

: 2.000.000 TL X (3.000.000 / 4.000.000)

: 2.000.000 TL X %75

: 1.500.000 TL

Bu durumda, (G) A.Ş.'nin 2.000.000 TL'lik 2026 yılı matrahının;

- ▶ 1.500.000 TL'lik kısmına (%25 - %1 =) %24 (indirimli),
- ▶ 500.000 TL'lik kısmına ise %25 (genel),

kurumlar vergisi oranı uygulanır.

- Üretim faaliyetlerinin sonucunda toplamda zarar doğması halinde, ticari bilanço karı ve/veya safi kurum kazancı bulunsa dahi, üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirim uygulanması söz konusu olmaz.
- 1 puan indirim uygulanacak kazanç tutarı, gerek üretimden elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşamaz.
- Üretim faaliyetinden elde edilen kazancın, ticari bilanço karından fazla olması halinde, safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla, üretim faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 1 puan indirim uygulanabilir.
- Gerek bu Kanundaki gerekse diğer kanunlardaki muhtelif düzenlemeler dolayısıyla üretim faaliyetinden elde edilen kazancın kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi halinde, istisnaya konu edilen üretim kazancı için, kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanamaz. İndirim uygulanacak matrahın hesabında, istisnaya konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılır.

“

İndirimli oran
uygulanacak matrah: $\text{Matrah X (Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç - İstisna kazanç)}$

(Ticari bilanço karı - İstisna kazanç)

”

Örnek 14: Sanayi sicil belgesini haiz (SAÇ) A.Ş. 2025 yılında Denizli Serbest Bölgesinde üretilen ürünlerin ihracından 1.700.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu firma, serbest bölge dışında ürettiği saç kurutma makinelerinin yurt içinde satışından da 800.000 TL kazanç elde etmiştir.

(SAÇ) A.Ş.'nin faaliyetlerinin 2025 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	3.000.000 TL
Serbest bölgede üretilen ürünlerin ihracından elde edilen kazanç	1.700.000 TL
Saç kurutma makinelerinin satışından elde edilen kazanç	800.000 TL
Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan)	500.000 TL
KKEG	500.000 TL
Serbest bölge kazanç istisnası	1.700.000 TL
Geçmiş yıl zararları	300.000 TL
Matrah	1.500.000 TL

Sanayi sicil belgesini haiz (SAÇ) A.Ş.'nin 2025 yılında Denizli Serbest Bölgesinde üretilen ürünlerin ihracından elde ettiği kazanç, 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilmiş olduğundan, Kanunun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında değerlendirilemez. Yani indirimli oran uygulamasından yararlanılamaz.

(SAÇ) A.Ş. tarafından serbest bölge dışında üretilen inşaat makinelerinin yurt içinde satışından elde edilen ve herhangi bir istisnaya tabi tutulmamış olan 800.000 TL tutarında kazanç dolayısıyla 1 puan indirim uygulanacak matrah aşağıdaki şekilde hesaplanır.

$$\begin{aligned}\text{İnd. oran uyg. matrah} & : 1.500.000 \text{ TL} \times [(2.500.000 - 1.700.000) / \\ & (3.000.000 - 1.700.000)] \\ & : 1.500.000 \text{ TL} \times 800.000 / 1.300.000 \\ & : 1.500.000 \text{ TL} \times \%61,53 \\ & : 923.076,92 \text{ TL}\end{aligned}$$

Dolayısıyla, (SAÇ) A.Ş. tarafından 1.500.000 TL'lik matrahın;

- Serbest bölge dışında ürettiği saç kurutma makinelerinin satışından elde edilen 800.000 TL'lik kısmına (%25 - %1 =) %24,
- 700.000 TL'lik kısmına %25,

kurumlar vergisi oranı uygulanır.

D. İhracat ve Üretim Faaliyetlerinin Birlikte Yapılması Halinde İndirimli Oran Uygulaması

Mükellefler, ürettikleri ürünlerin gerek yurt içi piyasalarda gerekse yurt dışı piyasalarda satışını gerçekleştirebilmektedirler.

Bu durumda dikkate alınacak hususlar şunlardır:

- **Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden mükelleflerin ürettikleri ürünlerin ihracatından elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli olarak uygulanması yeterlidir. Bu kazancın üretime isabet eden kısmına ikinci defa indirime yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanamaz.**

Örnek 15: Sanayi sicil belgesini haiz ayakkabı üretimiyle uğraşan (AY) A.Ş. ürettiği ayakkabıların bir kısmını yurt içi piyasada satarken bir kısmını ihraç etmektedir. (AY) A.Ş. üretmiş olduğu ayakkabıların 2026 yılında yurt içinde satışından 500.000 TL, ihracatından ise 1.600.000 TL olmak üzere toplamda 2.100.000 TL kazanç elde etmiştir.

Firmanın 2026 yılında ticari bilanço kârı ve safi kurum kazancı 2.100.000 TL olarak gerçekleşmiştir.

(AY) A.Ş.'nin kazancının;

- 1.600.000 TL'lik kısmı, ihracat faaliyetinden elde edilmiş olduğundan, 5 puan indirimli oran uygulamasından yararlanabilir. Ancak bu kısma, ikinci defa indirime yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanamaz.
- 500.000 TL'lik yurt içinde satıştan elde edilmiş olan kısmı için, anılan Firma sanayi sicil belgesini haiz olduğundan, 1 puan indirimli oran uygulanabilir.

Örnek 16: Sanayi sicil belgesini haiz (YS) A.Ş. yangın söndürme aletleri üreterek bir kısmını iç piyasada satışa sunmakta bir kısmını ise ihraç etmektedir.

Firmanın 2026 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	5.000.000 TL
- Yurt içi satıştan elde edilen kazanç	1.900.000 TL
- İhraç edilen ürünlerden elde edilen kazanç	1.500.000 TL
- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan)	1.600.000 TL
KKEG	500.000 TL
Geçmiş yıl zararları	1.500.000 TL
Matrah	4.000.000 TL

Kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanacak kazançlara ilişkin matrah kısımları aşağıdaki gibi tespit edilebilir.

1 puan indirim uygulanacak matrah : $\text{Matrah} \times (\text{Üretilen ürünlerin yurt içi satışından elde edilen kazanç} / \text{TBK})$
: $4.000.000 \text{ TL} \times (1.900.000 / 5.000.000)$
: $4.000.000 \text{ TL} \times \%38$
: 1.520.000 TL

5 puan indirim uygulanacak matrah : $\text{Matrah} \times (\text{İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç} / \text{TBK})$
: $4.000.000 \text{ TL} \times (1.500.000 / 5.000.000)$
: $4.000.000 \text{ TL} \times \%30$
: 1.200.000 TL

Bu durumda, (YS) A.Ş.'nin 4.000.000 TL'lik 2026 yılı matrahının;

- 1.520.000 TL'lik kısmına 1 puan indirimli (%25 - %1 = %24),
- 1.200.000 TL'lik kısmına 5 puan indirimli (%25 - %5 = %20),
- 1.280.000 TL'lik $([4.000.000 - (1.520.000 \text{ TL} + 1.200.000 \text{ TL}) =]$ kısmına ise genel (%25),

kurumlar vergisi oranı uygulanır.

İhracattan elde edilen kazanca sadece 5 puan indirim uygulanabilir. Buna ilaveten 1 puan daha indirim uygulanması, yani 6 puan indirim yapılması ise mümkün değildir.

➤ **Mükelleflerin kendi ürettiği ürünlerin ihracı ile satın aldığı ürünlerin ihracından doğan kazançların toplamı “ihracat faaliyetinin” sonucu olarak değerlendirilir.**

Örnek 17: Sanayi sicil belgesini haiz (ÖÜ) A.Ş. okul ürünleri üreterek yurt içi ve yurt dışı piyasalara satışını yapmakta ve muhtelif firmalardan aldığı elektronik ürünleri de ihraç etmektedir.

(ÖÜ) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2026 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	800.000 TL
Okul ürünlerinin yurt içinde satışından doğan zarar	700.000 TL
Okul ürünlerinin ihracından elde edilen kazanç	500.000 TL
Elektronik ürün ihracından elde edilen kazanç	600.000 TL
Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan)	400.000 TL
KKEG	300.000 TL
Matrah	1.100.000 TL

Üretim faaliyetinin değerlendirilmesi:

(OÜ) A.Ş. 2026 yılında, ürettiği okul ürünlerinin yurt içinde satışından 700.000 TL zarar etmiştir. Dolayısıyla, (OÜ) A.Ş. tarafından 1 puan indirim uygulanabilecek bir kazanç bulunmamaktadır.

İhracat faaliyetinin değerlendirilmesi:

(OÜ) A.Ş. 2026 yılında, ürettiği okul ürünlerinin ihracından 500.000 TL, satın aldığı elektronik ürünlerin ihracından ise 600.000 TL kazanç elde etmiştir. Mükellefin kendi ürettiği ürünlerin ihracı ile satın aldığı ürünlerin ihracından doğan kazançların toplamının (500.000 TL + 600.000 TL = 1.100.000 TL) "ihracat faaliyetinin" sonucu olarak değerlendirilmesi gerekir.

Bu tutar, ticari bilanço karından fazladır. Safi kurum kazancını da aşmadığı için ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın (1.100.000 TL'nin) tamamına 5 puan indirim uygulanabilir.

- **Üretim ve ihracattan elde edilen toplam kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde, kurumlar vergisi oranı indirimli uygulanacak olan kazanç tutarı, safi kurum kazancını (matrahı) aşamaz.**
- **Üretim ve ihracattan elde edilen toplam kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde, indirim uygulanacak matrah, üretim ve ihracat faaliyetinden elde edilen toplam kazancın ayrı ayrı üretim ve ihracattan elde edilen kazanç oranına göre tespit edilir.**

Örnek 18: Sanayi sicil belgesini haiz (SÇ) A.Ş. saç kurutma makineleri üreterek yurt içi piyasalara satışını yapmakta ve (CP) A.Ş.'den satın aldığı cep telefonlarını da ihraç etmektedir.

(SÇ) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2026 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	4.000.000 TL
Saç kurutma makinelerinin yurt içi satışından elde edilen kazanç	4.000.000 TL
Cep telefonu ihracından elde edilen kazanç	1.000.000 TL
Diğer zararlar	1.000.000 TL
KKEG	500.000 TL
Matrah	4.500.000 TL

(SÇ) A.Ş.'nin 1 ve 5 puan indirimli matrahın tespitinde dikkate alınacak kazancı (üretimden 4.000.000 TL, ihracattan 1.000.000 TL olmak üzere) 5.000.000 TL'dir.

Bu nedenle, indirimli oran uygulanacak matrahın ticari bilanço karına oranının %100 olarak alınması gerekir.

Kazançlar toplamı ne kadar yüksek olursa olsun indirim uygulanacak kısım, **safi kurum kazancını** (4.500.000 TL'lik tutarı) aşamaz.

Üretim ve ihracattan elde edilen kazanç kurumlar vergisi matrahından yüksek olduğundan, indirimli oran uygulanacak üretim ve ihracat kazancı oranlama yapılmak suretiyle şu şekilde belirlenebilir:

(SÇ) A.Ş. 4.500.000 TL'lik 2026 yılı matrahının;

- $[4.500.000 \times (1.000.000 / 5.000.000)]$ 900.000 TL'lik kısmına ihracat faaliyeti nedeniyle 5 puan indirimle ($\%25 - \%5 =$) %20,
- $[4.500.000 \times (4.000.000 / 5.000.000)]$ 3.600.000 TL'lik kısmına da üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirimle ($\%25 - \%1 =$) %24,

indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanır.

- Ticari bilanço karının sıfır olmasına rağmen kurumlar vergisi matrahının oluştuğu durumlarda, indirim uygulanacak matrah kısmı, üretim ve ihracat faaliyetinden elde edilen toplam kazancın ayrı ayrı üretim ve ihracattan elde edilen kazanç oranına göre tespit edilir.

Örnek 19: Sanayi sicil belgesini haiz (KL) A.Ş. klima üreterek yurt içi piyasalara satışını yapmakta ve (TV) A.Ş.'den satın aldığı televizyonları da ihraç etmektedir.

(KL) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2026 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço karı	0 TL
Klimaların yurt içi satışından elde edilen kazanç	750.000 TL
Televizyon ihracatından elde edilen kazanç	1.250.000 TL
Diğer zararlar	2.000.000 TL
KKEG	400.000 TL
Matrah	400.000 TL

(KL) A.Ş.'nin 1 ve 5 puan indirimli matrahın tespitinde dikkate alınacak kazancı (üretimden 750.000 TL, ihracattan 1.250.000 TL olmak üzere) 2.000.000 TL'dir.

Ticari bilanço karının sıfır olmasına rağmen, 400.000 TL kurumlar vergisi matrahı oluşmuştur. Dolayısıyla matraha indirimli oran uygulanması mümkündür.

Kazançlar toplamı ne kadar yüksek olursa olsun indirim uygulanacak kısım, safi kurum kazancını (400.000 TL'lik tutarı) aşamaz.

Üretim ve ihracattan elde edilen kazanç kurumlar vergisi matrahından yüksek olduğundan, indirimli oran uygulanacak üretim ve ihracat kazancı oranlama yapılmak suretiyle şu şekilde belirlenebilir:

(SÇ) A.Ş. 400.000 TL'lik 2026 yılı matrahının;

- ▶ $[400.000 \times (750.000 / 2.000.000)]$ 150.000 TL'lik kısmına, üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirimle ($\%25 - \%1 =$) $\%24$,
- ▶ $[400.000 \times (1.250.000 / 2.000.000)]$ 250.000 TL'lik kısmına, ihracat faaliyeti nedeniyle 5 puan indirimle ($\%25 - \%5 =$) $\%20$,

indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanır.

- ▶ **Üretim ve ihracattan elde edilen toplam kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde, kurumlar vergisi oranı indirimli uygulanacak olan kısım, safi kurum kazancı ne kadar büyük olursa olsun ihracat ve üretim faaliyetlerinden elde edilen kazanç toplamını aşamaz.**

Örnek 20: Sanayi sicil belgesini haiz (MÜ) A.Ş. mutfak ürünleri üreterek yurt içi piyasalara satışını yapmakta ve (MB) A.Ş.'den satın aldığı mobilyaları da ihraç etmektedir.

(MÜ) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2026 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço karı	1.000.000 TL
Mutfak ürünlerinin yurt içi satışından elde edilen kazanç	500.000 TL
Mobilya ihracından elde edilen kazanç	1.000.000 TL
Diğer zararlar	500.000 TL
KKEG	700.000 TL
Matrah	1.700.000 TL

(MÜ) A.Ş.'nin 1 ve 5 puan indirimli matrahın tespitinde dikkate alınacak kazancı (üretimden 500.000 TL, ihracattan 1.000.000 TL olmak üzere) 1.500.000 TL'dir.

Bu nedenle, indirimli oran uygulanacak matrahın ticari bilanço karına oranının %100 olarak alınması gerekir.

Üretim ve ihracattan elde edilen kazanç toplamı (1.500.000 TL) ticari bilanço karından (1.000.000 TL) yüksek olmasına rağmen, kurumlar vergisi matrahından (1.700.000 TL) küçüktür.

Matrah (safi kurum kazancı) ne kadar yüksek olursa olsun kurumlar vergisi oranı indirimli uygulanacak olan kısım, **ihracat ve üretim faaliyetlerinden elde edilen kazanç toplamını** (1.500.000 TL'yi) aşamaz.

(SÇ) A.Ş. 1.700.000 TL'lik 2026 yılı matrahının;

- 500.000 TL'lik kısmına, üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirimle (%25 - %1 =) %24,
- 1.000.000 TL'lik kısmına, ihracat faaliyeti nedeniyle 5 puan indirimle (%25 - %5 =) %20, indirimli kurumlar vergisi oranı,
- 200.000 TL'lik kısmına ise genel (%25) kurumlar vergisi oranı uygulanır.

E. KOBİ'lere Yönelik İndirimli Oran Uygulaması

1. KOBİ Birleşmelerinde Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Ne Şekilde Uygulanmaktadır?

Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında birleşen sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile bu kapsamda birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına uygulanmak üzere kurumlar vergisi oranını %75'e kadar indirimli uygulamaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.

2. KOBİ İlgili Mevzuatta Nasıl Tanımlanmıştır?

24.5.2023 tarihli ve 7297 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile yürürlüğe konulan Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler Yönetmeliğinin “Tanımlar ve kısaltmalar” başlıklı 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde küçük ve orta büyüklükte işletme (KOBİ) tanımlanmıştır.

Buna göre KOBİ;

- Yıllık çalışan sayısı ikiyüzelli kişiden az olan,
- Yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri bir milyar Türk Lirasını aşmayan işletme,

olarak tanımlanmıştır.

3. Tanımdaki Şartlar (Kriterler) Hangi Dönem İtibariyle Sağlanmış Olmalıdır?

5520 sayılı Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrasının uygulanması bakımından KOBİ; **birleşmenin gerçekleştiği tarihten önceki hesap döneminde** tanımdaki şartları taşımaktadır.

Bu durumda;

- İkiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve
- **Birleşmenin gerçekleştiği tarihten önceki** hesap dönemine ilişkin gelir tablosunda yer alan yıllık net satış hasılatı veya
- Bu dönemin sonunda çıkarılan **bilançonun aktif toplamından** herhangi biri bir milyar Türk Lirasını aşmayan işletmeler,

tanımdaki şartları yerine getirmiş sayılır.

Bir kurum, 250’den az işçi çalıştırmakla birlikte, bir önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yıllık net satışları ve net aktif toplamının her ikisi de bir milyar TL’den fazla ise KOBİ kapsamında değerlendirilmez.

Birleşmenin gerçekleştiği tarihten önceki hesap döneminde ikiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam etme kriterinin tespitinde, sigorta bildirgeleri esas alınmak suretiyle hesaplanan **yıllık ortalama çalışan sayısı** dikkate alınır.

Örnek 21: (KRT) Ltd. Şti. 2026 hesap döneminde vermiş olduğu sigorta bildirelerine göre on iki aylık dönem boyunca toplam 2.988 çalışan bildiriminde bulunmuştur.

Ayrıca 31.12.2026 tarihli bilançosunun aktif toplamı 1.050.000.000 TL'dir.

2026 hesap dönemine ait gelir tablosuna göre net satış hasılatı ise 940.000.000 TL'dir.

Bu durumda;

- ▶ (KRT) Ltd. Şti.'nin 2016 hesap dönemine ilişkin yıllık ortalama çalışan sayısı $(2.988 / 12 = 249)$ 250'nin altındadır.
- ▶ Bu dönemin sonunda çıkarılan bilançosunun aktif toplamı her ne kadar bir milyar Türk Lirasının üzerinde olsa da yıllık net satış hasılatı bir milyar Türk Lirasını aşmamaktadır.

Dolayısıyla, 2027 yılında gerçekleştirilecek birleşmeler açısından (KRT) Ltd. Şti. Kanunun 32 nci maddesinin beşinci fıkrası uygulamasında KOBİ niteliğini haiz bulunmaktadır.

4. KOBİ Birleşmelerinde Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Uygulanmasının Şartları Nelerdir?

KOBİ'lerin münhasıran üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanabilmesi için;

- ▶ Birleşmenin, Kanunun 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan devir şartlarını taşıması,
- ▶ Birleşen kurumların yukarıda açıklanan KOBİ niteliğinde olması,
- ▶ Birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlardan olması,

şarttır.

Buna göre, KOBİ niteliğinde olmayan kurumlarla gerçekleştirilen devirler dolayısıyla indirimli oran uygulamasından yararlanılması mümkün değildir.

Sanayi sicil belgesini haiz olmakla birlikte fiilen üretim faaliyetiyle iştirak etmeyen veya fiilen üretim faaliyetiyle iştirak etmekle birlikte sanayi sicil belgesini haiz olmayan KOBİ'ler, diğer şartları taşısalar dahi uygulamadan yararlanamazlar.

5. Üretim Faaliyetleri Dışında Elde Edilen Kazançlar İçin Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Uygulanabilir mi?

Üretim faaliyetleri dışında elde edilen kazançlar için kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanamaz.

6. Kurumlar Vergisi Oranı İndirimli Olarak Kaç Dönem Uygulanmaktadır?

Şartları sağlayan KOBİ'lerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına, Cumhurbaşkanınca belirlenecek indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanmaktadır.

Örnek 22: 1.8.2025 tarihinde KOBİ niteliğindeki (A) Ltd. Şti., KOBİ niteliğindeki mevcut (B) A.Ş.'ye Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında devrolunmuştur.

Buna göre,

a) (A) Ltd. Şti.'nin 1.1.2025 - 1.8.2025 kıst döneminde ve

b) (B) A.Ş.'nin de;

- 1.1.2025 - 31.12.2025 hesap döneminde,
- 1.1.2026 - 31.12.2026 hesap döneminde,
- 1.1.2027 - 31.12.2027 hesap döneminde,

münhasıran üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına, kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanabilecektir.

7. Birleşilen Kurumun Muhasebe Kayıtlarını Ne Şekilde Tutması Gerekir?

Kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanacak kazançlar münhasıran üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar olduğundan, birleşilen kurumun muhasebe kayıtlarını üretim faaliyetlerine ilişkin kazançlarını diğer kazançlarından ayrı olarak tespitine imkan verecek şekilde tutması gerekmektedir.

8. Farklı Alanlarda Üretim Faaliyetlerine Başlanılması Halinde İndirimli Oran Uygulanabilir mi?

Devir tarihinden sonra, devir tarihi itibarıyla faaliyette bulunulan alanlardan farklı alanlarda üretim faaliyetlerine başlanması halinde, bu yeni üretim faaliyetlerinden, kalan süre içerisinde elde edilen kazançlara da kurumlar vergisi oranı indirimli olarak uygulanabilir.

9. Birleşilen Kurumun KOBİ Niteliğini Birleşmeden Sonra Kaybetmesi İndirimli Oran Uygulanmasına Engel Teşkil Eder mi?

Birleşmeden sonra birleşilen kurumun KOBİ niteliğini kaybetmesi münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanmasına **engel teşkil etmez**.

10. KOBİ'lere İndirimli Oran Uygulanmasında Cumhurbaşkanı ve Bakanlık Hangi Yetkilere Sahiptir?

Birleşen ve birleşilen KOBİ'lerin üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına kurumlar vergisi oranını indirimli uygulamaya Cumhurbaşkanı yetkili kılınmıştır.

Cumhurbaşkanı sahip olduğu yetki uyarınca indirim oranını, sektörler, iş kolları, üretim alanları, bölgeler, hesap dönemleri itibarıyla ya da orta ve yüksek teknoloji ürün üreten veya imalatçı ihracatçı kurumlar için ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırabilir.

Bu uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.

F. İndirimli Oran Kapsamındaki Faaliyetler ile Kapsama Girmeyen İşlerin Birlikte Yapılması

1. İndirimli Oran Kapsamındaki Faaliyetler ile Kapsama Girmeyen İşlerin Birlikte Yapılması Halinde Kazanç Tespiti Nasıl Yapılır?

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının ayrı olarak tespit edilmesi esastır.

Söz konusu indirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen kazancın, kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının;

- Ayrı ayrı izlenmesi,
- Diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve
- Kayıtların bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması,

gerekmektedir.

2. Gider ve Maliyet Unsurlarının Ayrı Hesaplarda İzlenmek Suretiyle Tespitinin Mümkün Olmadığı Hallerde Müşterek Genel Giderler Ne Şekilde Dağıtılabilir?

Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı hallerde müşterek genel giderler, indirim kapsamında olan faaliyetler ile indirim kapsamında olmayan faaliyetler arasında **uygun bir dağıtım anahtarı tespit edilerek** dağıtılabilir.

3. İndirimli Oran Kapsamındaki Faaliyetler ile Diğer Faaliyetler Arasında Amortismanlar Nasıl Dağıtılır?

İndirim kapsamındaki faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarına ilişkin amortismanlar bunların her bir işte kullanıldıkları **gün sayısına göre** dağıtılır.

4. Hangi İşte Ne Kadar Süreyle Kullanıldığı Tespit Edilemeyen Sabit Kıymetlere İlişkin Amortismanlar Nasıl Dağıtılır?

Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar **müşterek genel giderlerle birlikte** dağıtımına tabi tutulur.

5. İhracat ve Üretim Faaliyeti Kapsamında Doğan Alacaklara İsbet Eden Kur Farkı, Faiz ve Benzeri Gelirlere İndirimli Oran Uygulanabilir mi?

Gerek ihracat faaliyeti gerekse üretim faaliyeti kapsamında doğan alacaklara isbet eden kur farkı, faiz ve benzeri gelirler indirim uygulanacak kurum kazancı kapsamında değerlendirilir.

Bu faaliyetler kapsamındaki alacakların tahsilinden sonra oluşan kur farkı, faiz ve benzeri gelirler ise söz konusu indirimden yararlanamaz.

VI. İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ

A. Genel Bilgiler

1. Hangi Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanabilir?

İndirimli kurumlar vergisi gerek yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesinden elde edilen kazançlara gerekse diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara uygulanabilir.

7555 sayılı Kanun öncesi düzenlemeler uyarınca, mükelleflerin;

- Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarından yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren elde ettikleri kazançlarına yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar,
- Yatırım döneminde (yatırıma başlanılan tarihten itibaren) ise diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini (7.9.2016 tarihli ve 2016/9139 sayılı BKK ile %80 olarak değiştirildi) ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere,

herhangi bir süre ile sınırlı olmaksızın indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

7555 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonrasında ise;

- Kurumlar vergisi oranı, yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırımlardan elde edilen kazançlara yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar, indirim hakkının kullanılabilceği ilk hesap dönemi dahil **en fazla on hesap dönemi %60 indirimli** olarak uygulanabilir.
- Mükelleflerin, toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanrı Kararı ile belirlenen (toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve hak edilen yatırıma katkı tutarını geçmemek üzere) kısmına ilişkin olarak, **dört hesap dönemiyle sınırlı şekilde** diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

2. İndirimli Vergi Oranı Uygulamasından Hangi Mükellefler Yararlanabilir?

İndirimli vergi oranı uygulamasından gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir.

3. Uygulamadan Yararlanamayacak Kurumlar Var mı?

Bu uygulamadan;

- Finans sektöründe faaliyet gösteren kurumlar,
- Sigortacılık sektöründe faaliyet gösteren kurumlar,
- İş ortaklıkları,

faaydalanamaz.

4. Uygulamadan Yararlanamayacak Kazançlar Nelerdir?

Mükelleflerin;

- Taahhüt işlerinden,
- 4283 sayılı Yap-İşlet Modeli ile Elektrik Enerjisi retim Tesislerinin Kurulması ve İşletilmesi ile Enerji Satışının Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamında yapılan yatırımlardan,

- 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun kapsamında yapılan yatırımlardan,
- Röдовans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlardan,

elde edilen kazançlar dolayısıyla bu uygulamadan yararlanması mümkün değildir.

5. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına Konu Edilemeyecek Harcamalar Hangileridir?

Bakanlar Kurulu/Cumhurbaşkanı, yatırım harcamaları içindeki arsa, bina, kullanılmış makine, yedek parça, yazılım, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamaların oranlarını ayrı ayrı veya topluca sınırlandırmaya yetkilidir.

Bu yetki çerçevesinde çıkarılan 14.7.2009 tarihli ve 2009/15199 sayılı ve 15.6.2012 tarihli ve 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Bakanlar Kurulu Kararları ile 29.5.2025 tarihli ve 9903 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı eki Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar uyarınca;

- Arazi,
- Arsa,
- Royalti,
- Yedek parça ve
- Amortismanına tâbi olmayan diğer harcamaların,

indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu edilmesi mümkün değildir.

Dolayısıyla bunlar, yatırıma katkı tutarının hesaplanmasında dikkate alınmaz

6. 7555 Sayılı Kanunla Yapılan Değişikliklerin Yürürlük Tarihi Ne Şekilde Belirlenmiştir?

24.7.2025 tarihli ve 32965 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 7555 sayılı Kanunun 18 inci maddesiyle yapılan değişikliklerin yürürlük tarihi;

- 16.6.2025 tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olanlar hariç,

- Yayımlı tarihinden (24.7.2025) itibaren (bu tarih dahil) alınan yatırım teşvik belgelerine uygulanmak üzere,

yayımlı tarihi olarak belirlenmiştir.

Örnek 23: 12.6.2025 tarihinde yatırım teşvik belgesi için Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına başvurulmuş ise bu başvuruya istinaden 7555 sayılı Kanunun yayımı tarihinden sonraki bir tarihte mesela 20.8.2025 tarihinde teşvik belgesi alınmış olsa bile **değişiklik öncesi (eski)** hükümler uygulanacaktır.

Çünkü teşvik belgesi için, 16.6.2025 tarihinden önce başvuru yapılmış olması 5520 sayılı Kanunun 7555 sayılı Kanunla **değiştirilmeden önceki (eski)** 32/A maddesi hükümlerinin uygulanmasını gerektirmektedir.

Örnek 24: 16.6.2025 tarihinden sonraki bir tarihte mesela 25.6.2025 tarihinde yatırım teşvik belgesi için Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına başvurulsa dahi bu başvuruya istinaden 23.7.2025 tarihinde teşvik belgesi alınmış ise yine **değişiklik öncesi (eski)** hükümler uygulanacaktır.

Çünkü teşvik belgesinin 7555 sayılı Kanunun yayımı tarihi olan 24.7.2025 tarihinden önce alınmış olması da 5520 sayılı Kanunun 7555 sayılı Kanunla **değiştirilmeden önceki (eski)** 32/A maddesi hükümlerinin uygulanmasını gerektirmektedir.

Örnek 25: Hem 16.6.2025 tarihinden sonraki bir tarihte mesela 30.6.2025 tarihinde yatırım teşvik belgesi için Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına başvurulmuş olması, hem de bu başvuruya istinaden 7555 sayılı Kanunun yayımı tarihinden sonraki bir tarihte mesela 7.8.2025 tarihinde teşvik belgesi alınmış olması halinde 5520 sayılı Kanunun 7555 sayılı Kanunla değiştirilen yeni 32/A maddesi hükümleri uygulanacaktır.

7. 7555 Sayılı Kanunla Getirilen Yenilikler Nelerdir?

7555 Sayılı Kanunla getirilen yenilikler 24 Seri No.lu KV Tebliği ile açıklanmıştır. Bunları şöyle özetleyebiliriz:

- Yatırımlardan elde edilen kazançlar için indirimli vergi uygulamasına on yıllık sınırlama getirilmiştir.

Bu sınırlama, her bir yatırım teşvik belgesi bazında ayrı ayrı dikkate alınacaktır.

- Vergi indirim oranı %60 olarak belirlenmiştir.
- Kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarlarının müteakip dönemlerde dikkate alınamayacağı belirtilmiştir.

Bu sebeple, ilgili hesap dönemlerinde faydalanma imkanı bulunmakta iken faydalanılmayan yatırıma katkı tutarlarının, izleyen dönemlerde kullanılması mümkün değildir.

- Mükelleflerin, diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanması dört hesap dönemiyle sınırlandırılmıştır.
- Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yatırım dönemi ve işletme dönemi ayrımı kaldırılmıştır.
- Yatırıma katkı tutarının kısmen kullandırılmasında üst sınır olarak “gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarı” yerine “hak edilen yatırıma katkı tutarı” esas alınmıştır.
- Cumhurbaşkanına uygulamaya ilişkin olarak verilen yetkilerin kapsamı değiştirilmiştir.
- Tevsi yatırımlardan doğan kazançlarda indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması süre yönünden sınırlandırılmıştır.

24.7.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde, on yıllık süreyle sınırlı olmak kaydıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarına ulaşılıncaya kadar indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacaktır.

Bu yatırım teşvik belgeleri kapsamında diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da dört hesap dönemiyle sınırlı şekilde indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

- Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devredilmesi durumunda indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması süre yönünden sınırlandırılmıştır.

24.7.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde, yatırımı devreden ve devralan için birlikte toplam on yıllık süreyle sınırlı olmak kaydıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacaktır.

- Hak kazanılan yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılması durumunda indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması süre yönünden sınırlandırılmıştır.

24.7.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde on yıllık süreyle sınırlı olarak indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacağından, on yıllık sürenin dolduğu hesap döneminden sonra, diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yatırıma katkı tutarının kullanılması mümkün olmayacaktır.

8. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına Ne Zaman Başlanır?

Kurumlar vergisi mükelleflerinin, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlarından, **yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren** elde ettikleri kazançları dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanmaları mümkündür.

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlarla ilgili olarak indirimli kurumlar vergisi uygulamasına, **yatırımın kısmen veya tamamen işletilmeye başlandığı** geçici vergi döneminden itibaren başlanılır.

Mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına ise yatırım teşvik belgesi kapsamındaki **yatırıma fiilen başlanılan** tarihi içeren hesap döneminin başından itibaren başlanılır.

9. İndirimli Kurumlar Vergisinin Uygulanma Süresi Nedir?

Yatırımdan elde edilen kazanca, teşvik belgesinde yer alan ve vergi indirimi içeren yatırım tutarını aşmamak üzere, gerçekleştirilen yatırım harcaması dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar, **on yıllık süreyle sınırlı olmak kaydıyla**, indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanır.

Uygulamaya indirim hakkının kullanılabilceği ilk hesap d6nemi dahil en fazla on hesap d6nemi boyunca devam edilebileceği, 7555 sayılı Kanunla getirilmiş bir kısıtlamadır. 6nceki h6k6mlerin ge6erli olduğu teşvik belgeleri i6in s6re y6n6nden b6yle bir kısıtlama s6z konusu değildir.

M6kelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazan6larına ise 24.7.2025 tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarda indirim hakkının kullanılabilceği ilk hesap d6nemi dahil **d6rd6nc6 hesap d6neminin sonuna kadar**, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

İndirim hakkının kullanılabilceği ilk hesap d6nemi dahil d6rd6nc6 hesap d6neminin sonuna kadar olan s6re, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırıma fiilen başlanılan tarihi i6eren hesap d6neminin başından, d6rd6nc6 hesap d6neminin sonuna kadar olan d6nemi kapsamaktadır.

7555 sayılı Kanun 6ncesi h6k6mlerin ge6erli olduğu teşvik belgelerinde diğer faaliyetlerden elde edilen kazan6lar i6in 4 yıllık s6re kısıtlaması s6z konusu değildir. Eski uygulama uyarınca **yatırım d6neminde** diğer faaliyetlerden elde edilen kazan6lara, indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle yatırıma katkı tutarının kısmen kullanırılması m6mk6nd6r.

6rnek 26: (D) A.ř., 15.9.2025 tarihinde aldığı yatırım teşvik belgesi kapsamındaki toplam 40.000.000 TL'lik yatırımına 10.11.2025 tarihinde başlamıştır.

Bu yatırıma ilişkin olarak 2025 hesap d6nemi sonu itibarıyla 3.000.000 TL tutarında yatırım harcaması yapılmıştır.

şirketin 2025 hesap d6neminde indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanabileceği matrahı bulunmaktadır.

Bu durumda;

- 2025 hesap d6nemi itibarıyla Firmanın indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmaya başlaması gerekir.
- 2034 hesap d6nemi sonu itibarıyla indirimli vergi uygulaması son bulacaktır.
- 2034 hesap d6neminde kullanılamayan yatırıma katkı tutarı kalması halinde, 2035 hesap d6nemi ve sonrasında kalan yatırıma katkı tutarı kullanılamayacaktır.

(D) A.Ş.'nin 2025 ve 2026 hesap dönemlerinde indirim hakkını kullanabileceği matrahı bulunmaması ve indirim hakkının ilk olarak 2027 hesap döneminde ortaya çıkması halinde ise 2036 hesap dönemi sonuna kadar indirimli vergi uygulanabilecektir.

Örnek 27: (B) A.Ş., 1.8.2025 tarihinde alınmış yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım harcamasına başlamış, ancak yatırımını henüz işletmeye başlamamıştır.

Şirketin, 2025 hesap döneminde diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançları dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanabileceği matrahı bulunmaktadır.

Bu durumda;

- Mükellef, 2025 hesap döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançları için indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmaya başlayacaktır.
- Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yatırıma katkı tutarının kullanımı, 2028 hesap dönemi itibarıyla son bulacaktır.
- 2028 hesap döneminde de bu kapsamda kullanılmayan yatırıma katkı tutarı kalması halinde, 2029 hesap dönemi ve sonrasında kalan yatırıma katkı tutarı hakkı diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için kullanılamayacaktır.

(B) A.Ş.'nin 2025 ve 2026 hesap dönemlerinde diğer faaliyetlerden elde ettiği kazançları dolayısıyla indirim hakkını kullanılabileceği matrahı bulunmaması ve indirim hakkının ilk olarak 2027 hesap döneminde ortaya çıkması halinde ise diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için en son 2030 hesap dönemi sonuna kadar indirimli vergi uygulanabilecektir.

10. Kurumlar Vergisi Matrahının Birden Fazla Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki Yatırımlardan Elde Edilen Toplam Kazançtan Düşük Olması Halinde İlgili Matrahlar Nasıl Tespit Edilir?

Kurumlar vergisi matrahının birden fazla yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen toplam kazançtan düşük olması mümkündür. Bu hallerde ilgili teşvik belgesi kapsamında indirimli KV uygulanacak matrahın ayrı ayrı bulunması gerekir.

Bu durumda, her bir yatırım teşvik belgesi kapsamında ayrı ayrı elde edilen kazancın bu yatırımlardan elde edilen toplam kazanç oranının kurumlar vergisi matrahına uygulanması suretiyle, bu teşvik belgelerinde yer alan vergi indirim oranlarına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir.

Bu hesaplamada iki formül kullanılır:

“

İlgili teşvik belgesi kapsamında
indirimli KV uygulanacak matrah = KV matrahı X

Yatırım teşvik belgesi
kapsamındaki ilgili
yatırımdan elde edilen
kazanç
Yatırım teşvik belgesi
kapsamındaki
yatırımlardan elde edilen
toplam kazanç

”

“

İlgili teşvik belgesi kapsamında
indirimli KV uygulanacak matrah = KV matrahı X Tespit edilen oran

”

Örnek 28: (MT) A.Ş. 2009/15199 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgesi kapsamındaki 1. yatırımdan 6.000.000 TL, 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgesi kapsamındaki 2. yatırımdan ise 9.000.000 TL kazanç elde etmiştir.

(MT) A.Ş.'nin kurumlar vergisi matrahı 10.000.000 TL'dir. Yatırımlardan elde edilen kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulanması şu şekilde yapılır:

Yatırım 1 (2009/15199) → $6.000.000 / (6.000.000 + 9.000.000) = \%40$

Yatırım 2 (2012/3305) → $9.000.000 / (6.000.000 + 9.000.000) = \%60$

Yatırım 1 (2009/15199) → $10.000.000 \times \%40 = 4.000.000$ TL

Yatırım 2 (2012/3305) → $10.000.000 \times \%60 = 6.000.000$ TL

Bu durumda, 10.000.000 TL'lik kurumlar vergisi matrahının;

- 4.000.000 TL'lik kısmına 2009/15199 sayılı Karara göre,
- 6.000.000 TL'lik kısmına ise 2012/3305 sayılı Karara göre,

düzenlenmiş yatırım teşvik belgesindeki vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir.

B. Yetki ve Yaptırımlar

1. İndirimli Vergi Uygulamasına İlişkin Cumhurbaşkanına/Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Kapsamı Nedir?

Cumhurbaşkanına/Bakanlar Kuruluna, indirimli vergi uygulamasına ilişkin olarak şu yetkiler verilmiştir:

- **İlleri/ilçeleri Gruplandırma, Yatırım ve İstihdam Büyüklüklerini Belirleme**

7555 sayılı Kanun öncesinde Cumhurbaşkanı; istatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle **illeri gruplandırmaya** ve gruplar itibarıyla **teşvik edilecek sektörleri** ve bu sektörler ile organize sanayi bölgeleri, Gökçeada ve Bozcaada'da yapılan yatırımlara ve Cumhurbaşkanınca/Bakanlar Kurulunca belirlenen kültür ve turizm koruma ve gelişim bölgelerinde yapılan turizm yatırımlarına ilişkin **yatırım ve istihdam büyüklüklerini** belirlemeye yetkili kılınmıştır.

7555 sayılı Kanunla yapılan değişik sonrasında ise Cumhurbaşkanı; istatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle illeri ve **ilçeleri** gruplandırmaya ve bu gruplar, Gökçeada ve Bozcaada'da yapılan yatırımlar, sektörler, **teknoloji alanları, Ar-Ge veya tasarım faaliyetleri**, sanayi bölgeleri, kültür ve turizm koruma ve gelişim bölgeleri veya **oluşturulacak teşvik programları** itibarıyla teşvik edilecek yatırım konularına ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerini belirlemeye yetkili kılınmıştır.

- **Yatırıma Katkı Oranını Belirleme, Kurumlar Vergisi Oranını İndirimli Uygulatma**

7555 sayılı Kanun öncesinde Cumhurbaşkanı; her bir il grubu, stratejik yatırımlar veya yukarıda belirtilen yerler için **yatırıma katkı oranını** %55'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise %65'i geçmemek üzere belirlemeye, **kurumlar vergisi oranını** %90'a kadar **indirimli uygulamaya** yetkili kılınmıştır.

7555 sayılı Kanunla yapılan değişik sonrasında ise Cumhurbaşkanı, yatırıma katkı oranını %50'yi geçmemek üzere belirlemeye yetkili kılınmıştır.

- **Yatırıma Katkı Tutarını Kısmen Kullandırma**

7555 sayılı Kanun öncesinde Cumhurbaşkanı; yatırıma başlanılan tarihten itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben;

- Toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve
- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere,
- Yatırım döneminde,

kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamak suretiyle **yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya yetkili kılınmıştır.**

Ayrıca bu oranı her bir il grubu, bölgesel, büyük ölçekli, stratejik ve öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlar için sifıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya da yetkili kılınmıştır.

7555 sayılı Kanunla yapılan değişik sonrasında ise yatırım teşvik belgesi kapsamında hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben;

- Toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve
- Hak edilen yatırıma katkı tutarını geçmemek üzere;
- İndirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar,

kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulatmak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı sifıra kadar indirmeye Cumhurbaşkanı yetkili kılınmıştır.

- **Harcama Oranlarını Sınırlandırma**

7555 sayılı Kanun öncesinde Cumhurbaşkanı; yatırım harcamaları içindeki arsa, bina, kullanılmış makine, yedek parça, yazılım, patent, lisans ve know-how bedeli gibi **harcamaların oranlarını** ayrı ayrı veya topluca sınırlandırmaya yetkili kılınmıştı.

7555 sayılı Kanunla yapılan değişik sonrasında bu yetki aynen devam ettirilmiştir.

- **6745 Sayılı Kanun Kapsamındaki Yatırımlar İçin Süre ve Oranları Artırma**

Cumhurbaşkanı, Kanunun 32/A maddesinin 7555 sayılı Kanunla değişik üçüncü fıkrasının (d) bendi ile **6745 sayılı Kanun kapsamındaki yatırımlar için**, birinci fıkra ile (c) bendindeki süreleri bir katına kadar, (c) bendindeki oranı %100'e kadar artırmaya yetkili kılınmıştır.

2. Kanunda Belirtilen Şartlara Uyulmaması Halinde Yapılacak İşlemler Nelerdir?

Hesap dönemi itibarıyla 32/A maddesinin ikinci ve üçüncü fıkrasında belirtilen şartların sağlanamadığının tespit edilmesi halinde, söz konusu vergilendirme döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, **vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın** gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

Dolayısıyla, Bakanlar Kurulu/Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen hususlara uyulmaması halinde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, **vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın** gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.

Ancak, mezkûr üçüncü fıkrada belirtilen şartların sağlanamaması dışında, haksız bir nedenle indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergilere ilişkin olarak vergi ziyaı gerçekleşmiş olur.

C. Ana Kavram ve Hesaplamalar

1. İndirimli Kurumlar Vergisi Oranı Nasıl Hesaplanır?

7555 sayılı Kanun öncesi düzenleme uyarınca indirimli kurumlar vergisi oranı, yatırım teşvik belgesindeki vergi indirim oranı kullanılarak matematiksel olarak şöyle hesaplanır.

“

$$\text{İndirimli KV oranı} = [\text{KV oranı} - (\text{KV oranı} \times \text{Vergi indirim oranı})]$$

”

Örnek 29: 24.7.2025 tarihinden önce alınan yatırım teşvik belgesinde vergi indirim oranı %55 olarak belirtilmiş bir mükellefin 2025 yılı için indirimli KV oranı şöyle hesap edilebilir.

$$\begin{aligned}\text{İndirimli KV oranı} &= [\%25 - (\%25 \times \%55)] \\ &= [\%25 - \%13,75] \\ &= \%11,25\end{aligned}$$

7555 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonrasında ise kurumlar vergisi oranı, yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırımlardan elde edilen kazançlara **%60 indirimli olarak** uygulanacaktır.

Örnek 30: Vergi indirim oranı %60 ise indirimli KV oranı şöyle hesap edilebilir.

$$\begin{aligned}\text{İndirimli KV oranı} &= [\text{KV oranı} - (\text{KV oranı} \times \text{Vergi indirim oranı})] \\ &= [\%25 - (\%25 \times \%60)] \\ &= [\%25 - \%15] \\ &= \%10\end{aligned}$$

2. Yatırıma Katkı Tutarı ve Yatırıma Katkı Oranı Neye İfade Eder?

Yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını ifade etmektedir.

Toplam yatırıma katkı tutarı, yatırımdan elde edilen kazanç veya diğer kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle Devletin tahsilinden vazgeçeceği kurumlar vergisi tutarını ifade etmektedir.

Yatırıma katkı oranı ise, yatırımların Devletçe karşılanacak tutarının yapılan toplam yatırım tutarına bölünmesi suretiyle bulunacak oranı ifade etmektedir.

Toplam yatırıma katkı tutarı şöyle hesaplanır:

$$\text{Toplam yatırıma katkı tutarı} = \text{Toplam yatırım harcaması} \times \text{Yatırıma katkı oranı}$$

Örnek 31: (YA) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımının toplam tutarı 15.000.000 TL ve yatırıma katkı oranı %35'tir.

Bu durumda toplam yatırıma katkı tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanabilir:

$$\begin{aligned} \text{Toplam yatırıma katkı tutarı} &= 15.000.000 \text{ TL} \times \%35 \\ &= 5.250.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

3. İlgili Dönemde Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanır?

Hak kazanılan yatırıma katkı tutarı o dönem gerçekleştirilen yatırım harcaması üzerinden şu formüle göre hesaplanır:

$$\begin{aligned} &\text{.....hesap döneminde hak kazanılan yatırıma katkı tutarı} = \\ &\text{Gerçekleştirilen yatırım harcaması} \times \text{Yatırıma katkı oranı} \end{aligned}$$

4. Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanır?

İlgili dönemde yararlanılan yatırıma katkı tutarı şöyle hesaplanır:

“

Cari dönemde yararlanılan yatırıma katkı tutarı =
İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV - İndirimli orana göre hesaplanan KV

”

5. Yatırımdan Elde Edilen Kazançlar Üzerinden Tahsilinden Vazgeçilen Kurumlar Vergisi Tutarı (TVKV) Nasıl Hesaplanabilir?

Bu hesaplamada şu formül kullanılabilir:

“

$$TVKV = [(Yatırımdan\ elde\ edilen\ kazanç \times Genel\ oran) - (Yatırımdan\ elde\ edilen\ kazanç \times İndirimli\ KV\ oranı)]$$

”

Formülün ilk kısmındaki (Yatırımdan elde edilen kazanç x Genel oran) ibaresi aslında indirimli kurumlar vergisi olmasaydı ödenecek olan kurumlar vergisini göstermektedir

Formülün ikinci kısmındaki (Yatırımdan elde edilen kazanç x İndirimli KV oranı) ibaresi ise indirimli orana göre hesaplanan kurumlar vergisini gösterir.

Bu durumda yukarıdaki formül şu şekilde de ifade edilebilir.

“

$$TVKV = İndirimli\ KV\ olmasaydı\ ödenecek\ KV - İndirimli\ orana\ göre\ hesaplanan\ KV$$

”

Bu tutar aynı zamanda yararlanılan yatırıma katkı tutarıdır.

6. Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarının İlgili Dönemde Faydalanılamayan Kısmından İzleyen Hesap Dönemlerinde Yararlanılabilir mi?

İlgili hesap döneminde hak kazanılan yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan kısmından izleyen hesap dönemlerinde bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yararlanılabilir.

Yatırım teşvik belgesinin 24.7.2025 tarihinden itibaren alınan bir belge olması durumunda, indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil en fazla on hesap dönemi süresince indirimli oran uygulanabilir.

Örnek 32: Yeni kurulan (B) A.Ş.'nin 24.7.2025 tarihinden önce alınan yatırım teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımının toplam tutarı 8.000.000 TL'dir. 2025 hesap döneminde kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımın 1.000.000 TL'lik kısmı gerçekleştirilmiş ve (B) A.Ş. söz konusu yatırımdan bu hesap döneminde 300.000 TL kazanç elde etmiştir. (Yatırıma katkı oranı: %45, vergi indirim oranı: %80 kabul edilecek)

$$\begin{aligned}\text{Toplam yatırıma katkı tutarı} &= \text{Toplam yatırım harcaması} \times \text{Yatırıma katkı oranı} \\ &= 8.000.000 \text{ TL} \times \%45 \\ &= 3.600.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{2025'te hak kazanılan} \\ \text{yatırıma katkı tutarı} &= \text{Gerçekleştirilen yatırım harcaması} \times \text{Yatırıma katkı oranı} \\ &= 1.000.000 \text{ TL} \times \%45 \\ &= 450.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

(B) A.Ş.'nin bu yatırımından 2025 hesap döneminde elde ettiği kazançta uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oranı ile yararlanılan yatırıma katkı tutarı aşağıdaki gibi hesaplanabilir.

$$\begin{aligned}\text{İndirimli KV oranı} &= [\text{KV oranı} - (\text{KV oranı} \times \text{Vergi indirim oranı})] \\ &= [\%25 - (\%25 \times \%80)] \\ &= [\%25 - \%20] \\ &= \%5\end{aligned}$$

Yatırımdan elde edilen kazanç	300.000 TL
İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV (300.000 TL X %25)	75.000 TL
İndirimli orana göre hesaplanan KV (300.000 TL X %5)	15.000 TL
Yararlanılan yatırıma katkı tutarı (75.000 TL - 15.000 TL)	60.000 TL

Bu durumda, (B) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımının kısmen işletilmesinden 2025 hesap döneminde elde ettiği 300.000 TL kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydalandığı yatırıma katkı tutarı 60.000 TL'dir.

Dolayısıyla, yapılan yatırım harcaması nedeniyle 2025 hesap döneminde hak kazanılan 450.000 TL'lik yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan (450.000 TL - 60.000 TL) 390.000 TL'lik kısmından izleyen hesap dönemlerinde bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yararlanılması mümkündür.

Bu örnekte yer alan yatırım teşvik belgesinin 24.7.2025 tarihinden itibaren alınan bir belge olması durumunda, indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil en fazla on hesap dönemi süresince indirimli oran uygulanacaktır.

D. Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

1. Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazancın Kapsamı Nedir?

İndirimli vergi oranı uygulamasında, mükelleflerin yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarının işletilmesinden elde edilen kazançları dışında kalan tüm kazançları diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak kabul edilmektedir.

2. Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki Yatırımlardan Elde Edilen Kazançlar Hangi Şartlarda Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Olarak Değerlendirilebilir?

Yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, ilgili teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli vergi uygulanması esas olup, yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde

edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak değerlendirilmeyecektir.

Ancak, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımların tamamlanmış ve indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle **yatırıma katkı tutarlarının tamamının kullanılmış olması veya on yıllık sürenin dolması halinde**, bu yatırımlardan, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının tamamının kullanıldığı veya on yıllık sürenin dolduğu hesap döneminden itibaren elde edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak değerlendirilebilecektir.

3. Yatırım Döneminde Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanabilir mi?

Mükelleflerin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarının yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden 1.1.2013 tarihinden itibaren elde ettikleri kazançlarına, indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle yatırıma katkı tutarının kısmen kullandırılması mümkün hale gelmiştir.

7555 sayılı Kanunla, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için;

- Yatırım dönemi ve işletme dönemi ayrımı kaldırılmış,
- İndirimli kurumlar vergisi uygulanması dört hesap dönemiyle sınırlandırılmıştır.

4. “Yatırım Dönemi” İfadesinden Ne Anlaşılmalıdır?

“Yatırım dönemi” ifadesinden, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırıma fiilen başlanılan tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından tamamlama vizesi yapılması amacıyla Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına **müracaat tarihini** içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan süre anlaşılır.

Yatırımın fiilen tamamlandığı tarihin, tamamlama vizesinin yapılmasına ilişkin olarak Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına müracaat tarihinden önceki bir geçici vergilendirme dönemine isabet etmesi halinde ise **yatırımın fiilen tamamlandığı tarihi** içeren geçici vergilendirme döneminin son günü yatırım döneminin sona erdiği tarih olarak dikkate alınır.

Örnek 33: (YD) A.Ş. 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgesi kapsamındaki toplam 45.000.000 TL tutarındaki yatırımına 20.3.2024 tarihinde başlamış ve 2024 hesap dönemi içinde bu yatırımına ilişkin olarak 12.000.000 TL yatırım harcaması yapmıştır.

(YD) A.Ş. yatırımını 15.3.2025 tarihinde fiilen tamamlamış ve 15.4.2025 tarihinde tamamlama vizesinin yapılması için Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına müracaat etmiştir.

(YD) A.Ş. 2024 hesap döneminde diğer faaliyetlerinden 35.000.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu dönemde (YD) A.Ş.'nin söz konusu yeni yatırımından herhangi bir kazancı bulunmamaktadır

Hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan (YD) A.Ş. 2024 hesap döneminin 1. geçici vergi döneminden itibaren diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulayabilir.

(YD) A.Ş.'nin yatırımını 15.3.2025 tarihinde fiilen tamamlamış olması nedeniyle 2025 hesap döneminin 1. geçici vergilendirme döneminde yatırım dönemi sona ermiştir. 2025 hesap döneminin 2. geçici vergilendirme döneminden itibaren diğer faaliyetlerden elde ettiği kazançları için indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün değildir.

Firma, 2025 hesap döneminin izleyen geçici vergilendirme dönemlerine ait geçici vergi beyannameleri ile hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde, 1. geçici vergilendirme döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarla sınırlı olmak üzere indirimli kurumlar vergisinden faydalanabilir.

(YD) A.Ş., toplam yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde yararlanılabilecek kısmından kalan bir tutar olması halinde kalan bu tutar için de en az bu tutar kadar ilave yatırım harcaması yapması kaydıyla yatırım dönemi içinde yer alan izleyen hesap döneminde de diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulayabilir.

Toplam yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde kullanılmayan kısmı, hak kazanılan yatırıma katkı tutarını aşmamak üzere, bu yatırımın işletilmesinden elde edilecek kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle de kullanılabilir.

(YD) A.Ş.'nin yatırım döneminden sonra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar genel oranda kurumlar vergisine tabi tutulur. Bu dönemden itibaren, toplam yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde kullanılmayan kısmına ulaşıncaya kadar, sadece yatırım teşvik belgesi kapsamındaki bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir.

5. 7555 sayılı Kanun Öncesi Hükümler Uyarınca Mükelleflerin Diğer Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançları İçin Kısmen Yararlanılabilecek Yatırıma Katkı Tutarının Üst Sınırı Nasıl Belirlenir?

İlk sınır, toplam yatırıma katkı tutarının Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısmıdır. Yani yatırım döneminde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarıdır.

2012/3305 sayılı Karar kapsamında düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımların yatırım döneminde mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kısmen yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı, en fazla toplam yatırıma katkı tutarının Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısmı kadar olabilir.

Söz konusu 1. sınır; toplam yatırım harcaması, yatırıma katkı oranı ve yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde kullanılabilecek kısmı çarpılarak bulunur. Formülle şu şekilde gösterilebilir:

“

Yatırım döneminde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı =
[(Toplam yatırım harcaması X Yatırıma katkı oranı) X Belirlenen oran]

”

İkinci sınır ise gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarıdır.

Yatırım döneminde, yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırım harcamasının, bu dönemde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarından (toplam yatırıma katkı tutarının Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısmı) daha düşük olması halinde, diğer faaliyetlerden yatırım döneminde elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kısmen yararlanılacak yatırıma katkı tutarı, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşamaz.

Dolayısıyla bu sınırlardan küçük olanı dikkate alınır.

6. 7555 sayılı Kanun Sonrasında Mükelleflerin Diğer Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançları İçin Kısmen Yararlanılabilecek Yatırıma Katkı Tutarının Üst Sınırı Nasıl Belirlenir?

İlk sınır, toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısım kadardır. Yani diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarıdır.

24.7.2025 tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarda indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar, mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kısmen yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı, en fazla toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısmı kadar olabilecektir.

Söz konusu 1. sınır; toplam yatırım harcaması, yatırıma katkı oranı ve yatırıma katkı tutarının diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara uygulanabilecek kısmı çarpılarak bulunur. Formülle şu şekilde gösterilebilir:

“

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için
yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı =

$$[(\text{Toplam yatırım harcaması} \times \text{Yatırıma katkı oranı}) \times \text{Belirlenen oran}]$$

”

İkinci sınır ise hak edilen yatırıma katkı tutarıdır.

İndirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar, yatırım teşvik belgesi kapsamında hak edilen yatırıma katkı tutarının, bu dönemde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarından (toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısmı) daha düşük olması halinde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kısmen yararlanılacak yatırıma katkı tutarı, hak edilen yatırıma katkı tutarını aşamayacaktır.

Dolayısıyla bu sınırlardan küçük olanı dikkate alınır.

7. Mükelleflerin Diğer Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançların Ne Kadarı İndirimli KV Matrahını Oluşturur?

İndirimli KV Matrahı, yukarıdaki üst sınırlardan hareketle iki farklı formülle hesaplanabilir.

7555 sayılı Kanun öncesi için,

“

[Yatırım döneminde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı /
(KV oranı - İndirimli KV oranı)]

”

veya

“

[Gerçekleştirilen yatırım harcaması / (KV oranı - İndirimli KV oranı)]

”

formüllerinden uygun olanıyla hesaplama yapılabilir.

7555 sayılı Kanun sonrası için,

“

[Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı / (KV oranı - İndirimli KV oranı)]

”

veya

“

[Hak edilen yatırıma katkı tutarı / (KV oranı - İndirimli KV oranı)]

”

formüllerinden uygun olanıyla hesaplama yapılabilir.

8. Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazançlar Üzerinden Tahsilinden Vazgeçilen Kurumlar Vergisi Tutarı (TVKV) Nasıl Hesaplanabilir?

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın bir kısmına genel oran, bir kısmına ise indirimli KV oranı uygulanır.

Bu hesaplama iki yöntemle yapılabilir.

İlk yöntemde, yatırım döneminde tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi tutarı, diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın indirimli KV oranı uygulanan kısmı üzerinden şu formül kullanılarak hesaplanabilir:

“

$$TVKV = [(İndirimli kurumlar vergisi matrahı \times Genel oran) - (İndirimli kurumlar vergisi matrahı \times İndirimli KV oranı)]$$

”

İkinci bir yöntem olarak, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançtan (KV matrahı) hareketle hesaplama yapılabilir.

Bunun için, diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç (KV matrahı) üzerinden indirimli KV olmasaydı ödenecek kurumlar vergisinden, hesaplanan toplam KV düşülür.

Şu formül kullanılabilir:

“

$$TVKV = \text{İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV} - \text{Hesaplanan toplam KV}$$

”

Bu tutar aynı zamanda yararlanılan yatırıma katkı tutarıdır.

9. Yatırım Dönemi İçinde Yer Alan İzleyen Hesap Dönemlerinde Kullanılabilecek (Kalan) Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanabilir?

Yatırım dönemi içinde yer alan izleyen hesap döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir.

Bunun için yatırım dönemi içinde yer alan izleyen hesap döneminde kullanılabilecek bir yatırıma katkı tutarı kalmalıdır. Bu tutar;

“

$$\begin{aligned} &\text{Kalan yatırıma katkı tutarı} = \\ &\text{Yatırım döneminde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı} - \\ &\text{Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi tutarı (TVKV)} \end{aligned}$$

”

formülüyle hesap edilebilir.

Örnek 34: (ÜS) A.Ş. 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgesi kapsamındaki toplam 40.000.000 TL'lik yatırımına 12.3.2024 tarihinde başlamış ve bu yatırıma ilişkin olarak 2024 hesap dönemi sonu itibarıyla 24.000.000 TL tutarında yatırım harcaması yapmıştır.

(ÜS) A.Ş., 2025 hesap döneminde de devam eden bu yatırımını işletmeye başlamamış, dolayısıyla henüz işletilmeyen bu yatırımından kazanç elde etmemiştir.

2024 hesap döneminde diğer faaliyetlerinden ise 56.000.000 TL kazanç temin etmiştir. Bu tutar aynı zamanda (ÜS) A.Ş.'nin kurumlar vergisi matrahıdır.

(Yatırıma katkı oranı: %40, vergi indirim oranı: %80, yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde kullanılabilecek kısmı: %50 kabul edilecek.)

Bu verilere göre;

- a) İndirimli kurumlar vergisi uygulanabilir mi?
 - b) Toplam yatırıma katkı tutarı,
 - c) Uygulamadaki üst sınır,
 - d) İndirimli KV oranı,
 - e) İndirimli KV matrahı,
 - f) Genel orana tabi matrah,
 - g) Hesaplanan (ödenecek) toplam KV,
 - h) Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi tutarı,
 - ı) Yatırım dönemi içinde yer alan izleyen hesap döneminde kullanılabilecek (kalan) yatırıma katkı tutarı,**
 - i) Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı,
- nasıl hesaplanabilir?

a) (ÜS) A.Ş.'nin 2024 hesap döneminde sadece diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir.

b) Toplam yatırıma katkı tutarı şöyle hesap edilir:

Toplam yatırıma katkı tutarı = Toplam yatırım harcaması X Yatırıma katkı oranı

$$= 40.000.000 \text{ TL} \times \%40$$

$$= 16.000.000 \text{ TL}$$

c) Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulamasındaki üst sınır şöyle tespit edilir:

1. Sınır:

Yatırım döneminde

yararlanılabilecek

yatırıma katkı tutarı = [(Toplam yatırım harcaması X Yatırıma katkı oranı) X Belirlenen oran

$$= [(40.000.000 \text{ TL} \times \%40) \times \%50]$$

$$= 8.000.000 \text{ TL}$$

2. Sınır:

Gerçekleştirilen

yatırım harcaması = 24.000.000 TL

Bu durumda (ÜS) A.Ş.'nin yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlara, yararlanılacak yatırıma katkı tutarı 8.000.000 TL'yi geçmemek üzere, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir.

d) İndirimli KV oranı şu şekilde hesaplanır:

İndirimli KV oranı = [KV oranı - (KV oranı X Vergi indirim oranı)]

$$= [\%25 - (\%25 \times \%80)]$$

$$= [\%25 - \%20]$$

$$= \%5$$

e) İndirimli KV matrahı şöyle hesap edilir:

$$\begin{aligned}\text{İnd. KV matrahı} &= [\text{Yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı} / \\ &\quad (\text{KV oranı} - \text{İndirimli KV oranı})] \\ &= [8.000.000 \text{ TL} / (\%25 - \%5)] \\ &= 40.000.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

f) Genel orana tabi matrah şöyle hesap edilir:

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç (KV matrahı)	56.000.000 TL
İndirimli KV matrahı	40.000.000 TL
Genel orana tabi matrah (56.000.000 TL - 40.000.000 TL)	16.000.000 TL

g) Hesaplanan (ödenecek) toplam KV şöyle hesap edilir:

İndirimli orana tabi matrah üzerinden hesaplanan KV (40.000.000 TL X %5)	2.000.000 TL
Genel orana tabi matrah üzerinden hesaplanan KV (16.000.000 TL X %25)	4.000.000 TL
Hesaplanan toplam KV (2.000.000 + 4.000.000)	6.000.000 TL

h) Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi (TVKV) tutarı şöyle hesap edilir:

1. Yöntemle hesaplama

TVKV= [(İndirimli kurumlar vergisi matrahı X Genel oran) - (İndirimli kurumlar vergisi matrahı X İndirimli KV oranı)]

$$\begin{aligned}\text{TVKV} &= (40.000.000 \text{ TL} \times \%25) - (40.000.000 \text{ TL} \times \%5) \\ &= 10.000.000 \text{ TL} - 2.000.000 \text{ TL} \\ &= 8.000.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

2. Yöntemle hesaplama

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç (KV matrahı)	56.000.000 TL
İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV (56.000.000 TL X %25)	14.000.000 TL
Hesaplanan toplam KV (2.000.000 + 4.000.000)	6.000.000 TL
TVKV (14.000.000 - 6.000.000 TL)	8.000.000 TL

ı) Yatırım dönemi içinde yer alan izleyen hesap döneminde kullanılabilecek (kalan) yatırıma katkı tutarı şöyle hesaplanabilir:

Kalan yatırıma katkı tutarı = Yatırım döneminde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı - Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi tutarı

Yatırım döneminde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı = [(Toplam yatırım harcaması X Yatırıma katkı oranı) X Belirlenen oran]
= 8.000.000 TL
TVKV = 8.000.000 TL

Kalan yatırıma katkı tutarı
(8.000.000 TL - 8.000.000 TL) = 0

Buna göre, (ÜS) A.Ş. bu yatırımı dolayısıyla yatırım döneminde yararlanabileceği yatırıma katkı tutarının (8.000.000 TL) tamamından, 2024 hesap döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydalanmıştır.

Dolayısıyla, (ÜS) A.Ş.'nin henüz tamamlanmamış bu yatırımı nedeniyle 2025 ve sonraki hesap dönemlerinde diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanmasına imkân bulunmamaktadır.

i) Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı şöyle hesaplanabilir:

$$\begin{aligned}\text{Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı} &= [(40.000.000 \text{ TL} \times \%40) - 8.000.000 \text{ TL}] \\ &= 16.000.000 \text{ TL} - 8.000.000 \text{ TL} \\ &= 8.000.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

8.000.000 TL'lik kısım, bu yatırımın işletilmesinden elde edilecek kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullanılabilir.

10. Müteakip 3 Hesap Döneminde Kullanılabilecek (Kalan) Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanabilir?

Yukarıdaki başlıktaki formülün benzeri 7555 sayılı Kanun sonrası, müteakip 3 hesap döneminde kullanılabilecek (uygulanabilecek, kalan) yatırıma katkı tutarının hesabında da kullanılabilir.

“

Kalan yatırıma katkı tutarı = Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı - Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi tutarı (TVKV)

”

Örnek 35: (ÜD) A.Ş., **24.7.2025 tarihinden sonra alınmış** yatırım teşvik belgesi kapsamındaki toplam 30.000.000 TL'lik yatırımına 10.10.2025 tarihinde başlamış olup, bu yatırıma ilişkin olarak 2025 hesap dönemi sonu itibarıyla 17.000.000 TL tutarında yatırım harcaması yapmıştır.

2026 hesap döneminde de devam eden bu yatırımını henüz işletmeye başlamamış olan (ÜD) A.Ş., 2025 hesap döneminde diğer faaliyetlerinden 50.000.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu tutar aynı zamanda (ÜD) A.Ş.'nin kurumlar vergisi matrahıdır.

(Yatırıma katkı oranı: %40, vergi indirim oranı: %60, yatırıma katkı tutarının diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara uygulanabilecek kısmı: %50 kabul edilecek)

Bu verilere göre;

a) İndirimli kurumlar vergisi uygulanabilir mi?

b) Toplam yatırıma katkı tutarı,

c) Uygulamadaki üst sınır,

d) İndirimli KV oranı,

e) İndirimli KV matrahı,

f) Genel orana tabi matrah,

g) Hesaplanan (ödenecek) toplam KV,

h) Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi tutarı,

ı) Müteakip 3 hesap döneminde kullanılabilecek (uygulanabilecek, kalan) yatırıma katkı tutarı,

i) Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı,

nasıl hesaplanabilir?

a) (ÜD) A.Ş., henüz işletilmeyen bu yatırımından kazanç elde etmediği için 2025 hesap döneminde sadece diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulayabilir.

b) Toplam yatırıma katkı tutarı şöyle hesap edilir:

Toplam yatırıma katkı tutarı = Toplam yatırım harcaması X Yatırıma katkı oranı

$$= 30.000.000 \text{ TL} \times \%40$$

$$= 12.000.000 \text{ TL}$$

c) Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulamasındaki üst sınır şöyle tespit edilir:

1. Sınır:

$$\begin{aligned} \text{Diğer faaliyetlerden} \\ \text{elde edilen kazançlar} \\ \text{için yararlanılabilecek} \\ \text{yatırıma katkı tutarı} &= [(\text{Toplam yatırım harcaması} \times \text{Yatırıma katkı oranı}) \times \text{Belirlenen oran}] \\ &= [(30.000.000 \text{ TL} \times \%40) \times \%50] \\ &= 6.000.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

2. Sınır:

$$\begin{aligned} \text{Hak edilen yatırıma} \\ \text{katkı tutarı} &= \text{Gerçekleştirilen yatırım harcaması} \times \text{Yatırıma katkı oranı} \\ &= (17.000.000 \text{ TL} \times \%40) \\ &= 6.800.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

24.7.2025 tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımların mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kısmen yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı, en fazla toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısmı kadar olabilir.

(ÜD) A.Ş.'nin diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlara, yararlanılacak yatırıma katkı tutarı 6.000.000 TL'yi geçmemek üzere, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir.

d) İndirimli KV oranı şu şekilde hesaplanır:

$$\begin{aligned} \text{İndirimli KV oranı} &= [\text{KV oranı} - (\text{KV oranı} \times \text{Vergi indirim oranı})] \\ &= [\%25 - (\%25 \times \%60)] \\ &= [\%25 - \%15] \\ &= \%10 \end{aligned}$$

e) İndirimli KV matrahı şöyle hesap edilir:

$$\begin{aligned}
 \text{İnd. KV matrahı} &= [\text{Yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı} / \\
 &= (\text{KV oranı} - \text{İndirimli KV oranı})] \\
 &= [6.000.000 \text{ TL} / (\%25 - \%10)] \\
 &= 40.000.000 \text{ TL}
 \end{aligned}$$

f) Genel orana tabi matrah şöyle hesap edilir:

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç (KV matrahı)	50.000.000 TL
İndirimli KV matrahı	40.000.000 TL
Genel orana tabi matrah (50.000.000 TL – 40.000.000 TL)	10.000.000 TL

g) Hesaplanan (ödenecek) toplam KV şöyle hesap edilir:

İndirimli orana tabi matrah üzerinden hesaplanan KV (40.000.000 TL X %10)	4.000.000 TL
Genel orana tabi matrah üzerinden hesaplanan KV (10.000.000 TL X %25)	2.500.000 TL
Hesaplanan toplam KV (2.500.000 + 4.000.000)	6.500.000 TL

h) Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi (TVKV) tutarı şöyle hesap edilir:

1. Yöntemle hesaplama

$$\begin{aligned}
 \text{TVKV} &= [(\text{İndirimli kurumlar vergisi matrahı} \times \text{Genel oran}) - \\
 &= (\text{İndirimli kurumlar vergisi matrahı} \times \text{İndirimli KV oranı})] \\
 \\
 \text{TVKV} &= (40.000.000 \text{ TL} \times \%25) - (40.000.000 \text{ TL} \times \%10) \\
 &= 10.000.000 \text{ TL} - 4.000.000 \text{ TL} \\
 &= 6.000.000 \text{ TL}
 \end{aligned}$$

2. Yöntemle hesaplama

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç (KV matrahı)	50.000.000 TL
İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV (50.000.000 TL X %25)	12.500.000 TL
Hesaplanan toplam KV (2.500.000 + 4.000.000)	6.500.000 TL
TVKV	6.000.000 TL

ı) Müteakip 3 hesap döneminde kullanılabilecek (uygulanabilecek, kalan) yatırıma katkı tutarı şöyle hesaplanabilir:

(ÜD) A.Ş. indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulayabilmektedir.

Kalan yatırıma katkı tutarı= Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı - Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi tutarı

$$\begin{aligned}
 &\text{Diğer faaliyetlerden} \\
 &\text{elde edilen kazançlar} \\
 &\text{için yararlanılabilecek} \\
 &\text{yatırıma katkı tutarı} = [(\text{Toplam yatırım harcaması} \times \text{Yatırıma katkı oranı}) \times \\
 &= \text{Belirlenen oran}] \\
 &= [(30.000.000 \text{ TL} \times \%40) \times \%50] \\
 &= 6.000.000 \text{ TL}
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{TVKV} &= [(\text{İndirimli kurumlar vergisi matrahı} \times \text{Genel oran}) - \\
 &(\text{İndirimli kurumlar vergisi matrahı} \times \text{İndirimli KV oranı})] \\
 &= (40.000.000 \text{ TL} \times \%25) - (40.000.000 \text{ TL} \times \%10) \\
 &= 10.000.000 \text{ TL} - 4.000.000 \text{ TL} \\
 &= 6.000.000 \text{ TL}
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{Kalan yatırıma katkı} &= 6.000.000 \text{ TL} - 6.000.000 \text{ TL} \\
 \text{tutarı} &= 0
 \end{aligned}$$

Buna göre, (ÜD) A.Ş. bu yatırımı dolayısıyla diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanabileceği yatırıma katkı tutarının (6.000.000 TL) tamamından, 2025 hesap döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydalanmıştır.

Dolayısıyla, (ÜD) A.Ş.'nin henüz tamamlanmamış bu yatırımı nedeniyle 2026 ve sonraki hesap dönemlerinde diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanmasına imkân bulunmamaktadır.

i) Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı şöyle hesaplanabilir:

$$\begin{aligned}\text{Toplam yatırıma katkı} \\ \text{tutarının kalan kısmı} &= [(30.000.000 \text{ TL} \times \%40) - 6.000.000 \text{ TL}] \\ &= 12.000.000 \text{ TL} - 6.000.000 \text{ TL} \\ &= 6.000.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

Toplam yatırıma katkı tutarının kalan 6.000.000 TL'lik kısmı, bu yatırımın işletilmesinden elde edilecek kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullanılabilir.

Örnek 36: (ES) A.Ş. **24.7.2025 tarihinden sonra alınmış** yatırım teşvik belgesi kapsamındaki toplam 45.000.000 TL tutarındaki yatırıma 1.8.2025 tarihinde başlamış ve 2025 hesap dönemi içinde bu yatırıma ilişkin olarak 4.000.000 TL yatırım harcaması yapmıştır.

(ES) A.Ş. yatırımını 17.3.2026 tarihinde fiilen tamamlamış ve 21.4.2026 tarihinde tamamlama vizesinin yapılması için Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına müracaat etmiştir.

Firma hesap dönemi olarak takvim yılını kullanmaktadır.

(ES) A.Ş. 2025 hesap döneminde diğer faaliyetlerinden 15.000.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu dönemde (ES) A.Ş.'nin söz konusu yeni yatırımından herhangi bir kazancı ise bulunmamaktadır.

(Yatırıma katkı oranı: %30, vergi indirim oranı: %60, yatırıma katkı tutarının diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara uygulanabilecek kısmı: %50 kabul edilecek)

Bu verilere göre;

a) İndirimli kurumlar vergisi uygulanabilir mi?

b) Toplam yatırıma katkı tutarı,

c) Uygulamadaki üst sınır,

d) İndirimli KV oranı,

e) İndirimli KV matrahı,

f) Genel orana tabi matrah,

g) Hesaplanan (ödenecek) toplam KV,

h) Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi tutarı,

ı) Müteakip 3 hesap döneminde kullanılabilecek (uygulanabilecek, kalan) yatırıma katkı tutarı,

i) Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı,

nasıl hesaplanabilir?

a) (ES) A.Ş., henüz işletilmeyen bu yatırımından kazanç elde etmediği için 2025 hesap döneminde sadece diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulayabilir.

(ES) A.Ş. indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulayabilecektir.

b) Toplam yatırıma katkı tutarı şöyle hesap edilir:

Toplam yatırıma

$$\begin{aligned} \text{katkı tutarı} &= \text{Toplam yatırım harcaması X Yatırıma katkı oranı} \\ &= 45.000.000 \text{ TL X \%30} \\ &= 13.500.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

c) Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulamasındaki üst sınır şöyle tespit edilir:

1. Sınır:

$$\begin{aligned} \text{Diğer faaliyetlerden} \\ \text{elde edilen kazançlar} \\ \text{için yararlanılabilecek} \\ \text{yatırıma katkı tutarı} &= \text{[(Toplam yatırım harcaması X Yatırıma katkı oranı) X} \\ &= \text{Belirlenen oran]} \\ &= \text{[(45.000.000 TL X \%30) X \%50]} \\ &= \text{6.750.000 TL} \end{aligned}$$

2. Sınır:

$$\begin{aligned} \text{Hak edilen yatırıma} \\ \text{katkı tutarı} &= \text{Gerçekleştirilen yatırım harcaması X Yatırıma katkı oranı} \\ &= \text{4.000.000 TL X \%30} \\ &= \text{1.200.000 TL} \end{aligned}$$

(ES) A.Ş.'nin 2025 hesap döneminde diğer faaliyetlerinden elde ettiği 15.000.000 TL kazancına, yararlanılacak yatırıma katkı tutarı 1.200.000 TL'yi geçmemek üzere, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

d) İndirimli KV oranı şu şekilde hesaplanır:

$$\begin{aligned} \text{İndirimli KV oranı} &= \text{[KV oranı - (KV oranı x Vergi indirim oranı)]} \\ &= \text{[\%25 - (\%25 X \%60)]} \\ &= \text{[\%25 - \%15]} \\ &= \text{\%10} \end{aligned}$$

e) İndirimli KV matrahı şöyle hesap edilir:

$$\begin{aligned}\text{İnd. KV matrahı} &= [\text{Yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı} / \\ &= (\text{KV oranı} - \text{İndirimli KV oranı})] \\ &= [1.200.000 \text{ TL} / (\%25 - \%10)] \\ &= 8.000.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

f) Genel orana tabi matrah şöyle hesap edilir:

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç (KV matrahı)	15.000.000 TL
İndirimli KV matrahı	8.000.000 TL
Genel orana tabi matrah (15.000.000 TL - 8.000.000 TL)	7.000.000 TL

g) Hesaplanan (ödenecek) toplam KV şöyle hesap edilir:

İndirimli orana tabi matrah üzerinden hesaplanan KV (8.000.000 TL X %10)	800.000 TL
Genel orana tabi matrah üzerinden hesaplanan KV (7.000.000 TL X %25)	1.750.000 TL
Hesaplanan toplam KV (800.000 + 1.750.000)	2.550.000 TL

h) Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi (TVKV) tutarı şöyle hesap edilir:

1. Yöntemle hesaplama

$$\text{TVKV} = [(\text{İndirimli kurumlar vergisi matrahı} \times \text{Genel oran}) - (\text{İndirimli kurumlar vergisi matrahı} \times \text{İndirimli KV oranı})]$$

$$\begin{aligned}\text{TVKV} &= (8.000.000 \text{ TL} \times \%25) - (8.000.000 \text{ TL} \times \%10) \\ &= 2.000.000 \text{ TL} - 800.000 \text{ TL} \\ &= 1.200.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

2. Yöntemle hesaplama

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç (KV matrahı)	15.000.000 TL
İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV (15.000.000 TL X %25)	3.750.000 TL
Hesaplanan toplam KV (800.000 + 1.750.000)	2.550.000 TL
TVKV (3.750.000 - 2.550.000 TL)	1.200.000 TL

ı) Müttekip 3 hesap döneminde kullanılabilecek (uygulanabilecek, kalan) yatırıma katkı tutarı şöyle hesaplanabilir:

(ES) A.Ş. indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulayabilmektedir.

Kalan yatırıma katkı tutarı = Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı - Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi tutarı

Kalan yatırıma katkı tutarı = 6.750.000 TL - 1.200.000 TL

= 5.550.000 TL

Buna göre, toplam yatırıma katkı tutarının diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanılabilecek 6.750.000 TL'lik kısmından kalan (6.750.000 TL - 1.200.000 TL) 5.550.000 TL'lik tutar için, ilave yatırım harcaması yapılarak en az bu tutar kadar hak edilen yatırıma katkı tutarı olması kaydıyla mütekip üç hesap dönemi içinde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmektedir.

i) Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı şöyle hesaplanabilir:

Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı = [(45.000.000 TL X %30) - 1.200.000 TL]

= 13.500.000 TL - 1.200.000 TL

= 12.300.000 TL

Toplam yatırıma katkı tutarının dört hesap dönemi içinde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için kullanılmayan kısmı, hak kazanılan yatırıma katkı tutarını aşmamak üzere, ilk dört hesap dönemi dahil on hesap dönemi içerisinde bu yatırımın işletilmesinden elde edilecek kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullanılabilir.

(ES) A.Ş.'nin, 2028 hesap döneminden sonra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar genel oranda kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

2029 ila 2034 hesap dönemlerinde, toplam yatırıma katkı tutarının ilk dört hesap döneminde kullanılmayan kısmına ulaşıncaya kadar, sadece yatırım teşvik belgesi kapsamındaki bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

11. Mükelleflerin Birden Fazla Yatırım Teşvik Belgesinin Bulunması ve Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazancın Yetersiz Olması Durumunda İndirimli Vergi Uygulamasında Öncelik Sırası Var mıdır?

Mükelleflerin birden fazla yatırım teşvik belgesinin bulunması ve indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın yetersiz olması durumunda, hangi teşvik belgesine öncelik verileceği **mükellefler tarafından serbestçe** belirlenebilecektir.

Mükelleflerin tercih ettikleri teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre ve mevzuatta belirlenen sınırlar dâhilinde, diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli vergi oranı uygulanabilecektir.

E. Tevsi Yatırımlardan Doğan Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

1. Tevsi Yatırıma İsalet Eden Kazanç Tutarı Nasıl Hesaplanır?

Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilmesi esastır.

Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit

edilememesi durumunda indirimli kurumlar vergisine konu edilecek kazanç, tevsi yatırım tutarının toplam sabit kıymet tutarına bölünmesi suretiyle bulunacak oranın kurumun ticari bilanço kârı ile çarpılması suretiyle hesaplanır.

Ancak, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazanç, kurumlar vergisi matrahını aşamaz.

Formülle gösterilirse;

$$\text{Tevsi yatırıma isabet eden kazanç tutarı} = \frac{\text{Gerçekleşen tevsi yatırım tutarı}}{\text{Dönem sonu toplam sabit kıymet tutarı}} \times \text{Ticari bilanço kârı}$$

2. “Dönem Sonunda Kurumun Aktifine Kayıtlı Bulunan Toplam Sabit Kıymet” İfadesinden Ne Anlaşılmalıdır?

Bu ifadeden, Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerekir.

Dolayısıyla boş arazi-arsa ve amortismanına tabi olmayan diğer kıymetlerle ilgili tutarlar bu hesaplamada dikkate alınmaz.

Sabit kıymet tutarının hesabında ise bu kıymetlerin birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları dikkate alınır.

Birden fazla tevsi yatırımı bulunan kurumların oranlama yaparken sadece tevsi yatırıma konu hizmet ve üretim işletmesiyle ilgili sabit kıymetleri değil, kurumun aktifine kayıtlı olan ve amortisman mevzuunu oluşturan tüm sabit kıymetlerin toplamı dikkate alınır.

Hak kazanılan yatırıma katkı tutarına birden fazla yılda ulaşılması halinde her bir dönem itibarıyla indirimli oran uygulanacak kazanç, tevsi yatırım tutarının her bir dönem sonu itibarıyla kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenir.

Örnek 37: (TY) A.Ş. 2025 hesap döneminde, 24/7/2025 tarihinden önce alınan yatırım teşvik belgesi kapsamında 1.000.000 TL tutarında tevsi yatırım harcaması yapmıştır. Söz konusu yatırım 2025 yılında tamamlanmıştır. Yatırım döneminde herhangi bir kazancı bulunmayan (TY) A.Ş. bu dönemde indirimli kurumlar vergisinden yararlanmamıştır.

Söz konusu şirketin 2026 hesap döneminde ticari bilanço kârı 400.000 TL, kurumlar vergisi matrahı ise 300.000 TL'dir.

Tevsi yatırımdan doğan kazanç ayrı bir şekilde tespit edilememiştir.

(Yatırıma katkı oranı: %40, vergi indirim oranı: %70 kabul edilecek.)

(TY) A.Ş.'nin dönem sonunda aktifine kayıtlı bulunan sabit kıymetlerin tutarları aşağıdaki gibidir:

Sabit kıymetler	Amortisman düşülmeden önceki brüt tutar
250 - Arazi ve Arsalar	1.000.000 TL
252 - Binalar	2.500.000 TL
255 - Demirbaşlar	1.500.000 TL
258 - Yapılmakta Olan Yatırımlar	1.000.000 TL
TOPLAM	6.000.000 TL

Bu verilere göre;

- Dönem sonu toplam sabit kıymet tutarı,
- Tevsi yatırıma isabet eden kazanç tutarı,
- İndirimli KV matrahı,
- Genel orana tabi matrah,
- İndirimli KV oranı,
- İndirimli orana göre hesaplanan KV,

- g) Genel orana göre hesaplanan KV,
 - h) Ödenecek toplam KV,
 - ı) Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi (Yararlanılan yatırıma katkı tutarı),
 - i) Hak kazanılan yatırıma katkı tutarı,
 - k) Hak kazanılan yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan kısmı,
- şu şekilde hesaplanır:

a) Dönem sonu toplam sabit kıymet tutarı

Tevsi yatırıma isabet eden kazanç tutarının hesaplanmasında amortismanı tabi olmayan boş arsa ve araziler dikkate alınmaz.

Bu sebeple, oranlamada dikkate alınacak tutar (6.000.000 TL - 1.000.000 TL) 5.000.000 TL'dir.

b) Tevsi yatırıma isabet eden kazanç tutarı

$$\begin{aligned} \text{Tevsi yatırıma isabet eden kazanç tutarı} &= \frac{\text{Gerçekleşen tevsi yatırım tutarı} \times \text{Ticari bilanço kârı}}{\text{Dönem sonu toplam sabit kıymet tutarı}} \\ &= \frac{1.000.000 \text{ TL}}{5.000.000 \text{ TL}} \times 400.000 \text{ TL} \\ &= 0,2 \times 400.000 \text{ TL} \\ &= 80.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

c) İndirimli KV matrahı

İndirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazanç, kurumlar vergisi matrahını aşamaz.

Tevsi yatırıma isabet eden kazanç tutarı (80.000 TL) kurumlar vergisi matrahından (300.000 TL) düşük olduğundan, bu tutarın tamamı indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu olur.

d) Genel orana tabi matrah

$$\begin{aligned}\text{Genel orana tabi matrah} &= \text{Kurumlar vergisi matrahı} - \text{İndirimli KV matrahı} \\ &= 300.000 \text{ TL} - 80.000 \text{ TL} \\ &= 220.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

e) İndirimli KV oranı

$$\begin{aligned}\text{İndirimli KV oranı} &= [\text{KV oranı} - (\text{KV oranı} \times \text{Vergi indirim oranı})] \\ &= [\%25 - (\%25 \times \%70)] \\ &= [\%25 - \%17,5] \\ &= \%7,5\end{aligned}$$

f) İndirimli orana göre hesaplanan KV

$$\begin{aligned}\text{İndirimli orana göre} \\ \text{hesaplanan KV} &= \text{İndirimli KV matrahı} \times \text{İndirimli KV oranı} \\ &= 80.000 \text{ TL} \times \%7,5 \\ &= 6.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

g) Genel orana göre hesaplanan KV

$$\begin{aligned}\text{Genel orana göre} \\ \text{hesaplanan KV} &= \text{Genel orana tabi matrah} \times \text{KV oranı} \\ &= 220.000 \text{ TL} \times 0,25 \\ &= 55.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

h) Ödenecek toplam KV

$$\begin{aligned}\text{Ödenecek toplam KV} &= \text{İndirimli orana göre hesaplanan KV} + \\ &\quad \text{Genel orana göre hesaplanan KV} \\ &= 6.000 \text{ TL} + 55.000 \text{ TL} \\ &= 61.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

i) Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi (Yararlanılan yatırıma katkı tutarı)

1. Yöntem

$$\begin{aligned}\text{TVKV} &= [(\text{İndirimli kurumlar vergisi matrahı} \times \text{Genel oran}) - \\ &\quad (\text{İndirimli kurumlar vergisi matrahı} \times \text{İndirimli KV oranı})] \\ \text{TVKV} &= [(80.000 \text{ TL} \times \%25) - (80.000 \text{ TL} \times \%7,5)] \\ &= 20.000 \text{ TL} - 6.000 \text{ TL} \\ &= 14.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

2. Yöntem

$$\begin{aligned}\text{TVKV} &= \text{İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV} - \text{Hesaplanan toplam KV} \\ &= [(300.000 \times 0,25) - 61.000 \text{ TL}] \\ &= 75.000 \text{ TL} - 61.000 \text{ TL} \\ &= 14.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

i) Hak kazanılan yatırıma katkı tutarı

$$\begin{aligned}\text{Hak kazanılan} \\ \text{yatırıma katkı tutarı} &= \text{Tevsi yatırım harcaması} \times \text{Yatırıma katkı oranı} \\ &= 1.000.000 \text{ TL} \times \%40 \\ &= 400.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

k) Hak kazanılan yatırıma katkı tutarının faydalanılamayan kısmı

Hak kazanılan 400.000 TL'lik yatırıma katkı tutarının kalan (400.000 TL - 14.000 TL) 386.000 TL'lik kısmı için izleyen hesap dönemlerinde sadece bu yatırımdan elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.

3. 7555 sayılı Kanun ile Tevsi Yatırımlardan Doğan Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına Süre Sınırlaması Getirilmiş midir?

24.7.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde, **on yıllık süreyle** sınırlı olmak kaydıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarına ulaşılıncaya kadar indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacaktır.

Bu yatırım teşvik belgeleri kapsamında diğerk faaliyetlerden elde edilen kazançlara **da dört hesap dönemiyle** sınırlı şekilde indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

F. Yatırımın Devredilmesi Durumunda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

1. Yatırımın Faaliyete Geçmesinden Önce Devri Halinde Devralan ve Devreden Kurumlar İndirimli Vergi Uygulamasından Yararlanabilir mi?

Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde;

- Devralan kurum, ilgili mevzuatta belirtilen koşulları aynen yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi uygulamasından yararlanabilir.
- Devreden kurum ise bu yatırım dolayısıyla indirimli vergi oranı uygulamasından yararlanamaz.

2. Yatırımın Kısmen veya Tamamen İşletilmesine Başlanılmadan Önce İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanan Hallerde Devredilen Yatırımın Tamamlanıp İşletilmeye Geçilmemesi Durumunda Yapılacak İşlemler Nelerdir?

Bu durumda yatırım döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.

3. Yatırımın Kısmen veya Tamamen Faaliyete Geçmesinden Sonra Devri Halinde Devralan ve Devreden Kurumlar İndirimli Vergi Uygulamasından Yararlanabilir mi?

Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde, indirimli vergi uygulamasından;

- Devir tarihine kadar devreden,
- Devir tarihinden sonra ise devralan,

ilgili mevzuatta belirtilen koşulları yerine getirmek kaydıyla yararlanabilir.

Örnek 38: (DVR) A.Ş.'nin 24.7.2025 tarihinden önce alınan yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımının toplam tutarı 18.000.000 TL'dir. Firma 2025 hesap döneminde başladığı yatırım kapsamında bu dönemde 12.000.000 TL yatırım harcaması yapmış ve kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımdan anılan dönemde 1.250.000 TL kazanç elde etmiştir.

(DVR) A.Ş. bu yatırımını, kısmen işletilmeye başlandığı 2025 hesap döneminin sonunda devretmiştir. (Yatırıma katkı oranı: %60, vergi indirim oranı: %80 kabul edilecek).

Buna göre;

- a) Yatırıma katkı tutarı,
 - b) 2025 hesap döneminde hak kazanılan yatırıma katkı tutarı,
 - c) İndirimli KV oranı,
 - d) Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi (yararlanılan yatırıma katkı tutarı),
 - e) Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı (devralan kurumun yararlanabileceği indirimli kurumlar vergisi),**
- nasıl hesaplanabilir?

a) Yatırıma katkı tutarı şu şekilde hesaplanır:

$$\begin{aligned}\text{Yatırıma katkı tutarı} &= \text{Toplam yatırım harcaması X Yatırıma katkı oranı} \\ &= 18.000.000 \text{ TL X \%60} \\ &= 10.800.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

b) 2025 hesap döneminde hak kazanılan yatırıma katkı tutarı şu şekilde hesaplanır:

2025 hesap döneminde
hak kazanılan yatırıma
katkı tutarı

$$\begin{aligned}&= \text{Gerçekleştirilen yatırım harcaması X Yatırıma katkı oranı} \\ &= 12.000.000 \text{ TL X \%60} \\ &= 7.200.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

c) İndirimli KV oranı şu şekilde hesaplanır:

İndirimli KV oranı

$$\begin{aligned}&= [\text{KV oranı} - (\text{KV oranı X Vergi indirim oranı})] \\ &= [\%25 - (\%25 \text{ X } \%80)] \\ &= [\%25 - \%20] \\ &= \%5\end{aligned}$$

Bu yatırımdan elde edilen kazanç kurumlar vergisi %80 oranında indirimli uygulanacağı için, yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar yatırımdan elde edilen kazanç %5 oranında kurumlar vergisine tabi tutulur.

d) Tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi (yararlanılan yatırıma katkı tutarı) şu şekilde hesaplanır:

1. Yöntem

$$\begin{aligned}\text{TVKV} &= [(\text{İnd. kur. ver. matrahı} \times \text{Genel oran}) - (\text{İnd. kur. ver. matrahı} \times \text{İnd. KV oranı})] \\ &= [(1.250.000 \text{ TL} \times \%25) - (1.250.000 \text{ TL} \times \%5)] \\ &= 312.500 \text{ TL} - 62.500 \text{ TL} \\ &= 250.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

e) Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı (devralan kurumun yararlanabileceği indirimli kurumlar vergisi) şu şekilde hesaplanır:

$$\begin{aligned}\text{Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı} &= [(18.000.000 \text{ TL} \times \%60) - 250.000 \text{ TL}] \\ &= 10.800.000 \text{ TL} - 250.000 \text{ TL} \\ &= 10.550.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

Dolayısıyla, kısmen işletilmeye başlanılan bu yatırımı devralan kurum, gereken koşulları yerine getirmek kaydıyla, 10.800.000 TL'lik yatırıma katkı tutarının kalan (10.800.000 TL - 250.000 TL) 10.550.000 TL'lik kısmı için indirimli kurumlar vergisinden yararlanabilecektir.

4. 7555 sayılı Kanun ile Yatırımın Kısmen veya Tamamen Faaliyete Geçmesinden Sonra Devredilmesi Durumunda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına Süre Sınırlaması Getirilmiş midir?

24.7.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde, yatırımı devreden ve devralan için birlikte toplam on yıllık süreyle sınırlı olmak kaydıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacaktır.

G. Yatırıma Katkı Tutarında Endeksleme

1. Yatırıma Katkı Tutarında Endeksleme Nasıl Yapılır?

İlgili teşvik belgesi kapsamındaki toplam yatırıma katkı tutarının yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar yararlanılamayan kısmı (yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar gerek diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ve gerekse yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle yararlanılan kısımdan sonra kalan yatırıma katkı tutarı), yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır.

Örnek 39: (END) A.Ş. yatırım teşvik belgesi kapsamında 2023 hesap döneminde başladığı yatırımını 15/10/2025 tarihinde tamamlamış ve 1/11/2025 tarihinde tamamen işletmeye başlamıştır.

(END) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki toplam yatırıma katkı tutarı 7.000.000 TL'dir. İndirimli KV oranı %5 olarak hesaplanmıştır.

Mükellef, toplam yatırıma katkı tutarının 1.800.000 TL'lik kısmını 2023 ve 2024 hesap dönemlerinde diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle kullanmıştır.

Yatırımın tamamlandığı 2025 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde, diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle 1.450.000 TL, bu yatırımdan elde ettiği kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle de 1.250.000 TL olmak üzere yatırıma katkı tutarının toplam 2.700.000 TL'lik kısmından yararlanmıştır.

2026 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde, bu yatırımdan elde ettiği kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarının 1.300.000 TL'lik kısmından faydalanmıştır.

(END) A.Ş.'nin 2027 hesap döneminde bu yatırımdan elde ettiği kazancı 2.500.000 TL'dir.

2027 yılı için belirlenen yeniden değerlendirme oranı %5 kabul edilecektir.

Bu durumda;

a) Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı (2027 yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak kullanılabilir kısım),

b) Yeniden değerlendirme sonrasında yararlanılabilir yatırıma katkı tutarı (YDSYYKT),

c) 2027 hesap döneminde bu yatırımdan elde edilen kazanç üzerinden yararlanılacak yatırıma katkı tutarı,

d) 2028 hesap dönemine devreden yatırıma katkı tutarı (DYKT),

nasıl hesaplanır?

a) Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmı (2027 yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak kullanılabilir kısım) şu şekilde hesaplanır:

$$\begin{aligned} \text{Toplam yatırıma katkı} \\ \text{tutarının kalan kısmı} &= [7.000.000 \text{ TL} - (1.800.000 \text{ TL} + 2.700.000 \text{ TL} + 1.300.000 \text{ TL})] \\ &= 1.200.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

Bu kısım 2027 yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak kullanılabilir.

b) Yeniden değerlendirme sonrasında yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı (YDSYYKT) şu şekilde hesaplanır:

$$\begin{aligned}\text{YDSYYKT} &= [1.200.000 \text{ TL} \times (1 + 0,05)] \\ &= 1.260.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

c) 2027 hesap döneminde bu yatırımdan elde edilen kazanç üzerinden yararlanılacak yatırıma katkı tutarı şu şekilde hesaplanır:

Yararlanılacak Yatırıma

$$\begin{aligned}\text{Katkı Tutarı (TVKV)} &= (\text{İndirimli kurumlar vergisi matrahı} \times \text{Genel oran}) - (\text{İndirimli kurumlar vergisi matrahı} \times \text{İndirimli KV oranı}) \\ &= [(2.500.000 \text{ TL} \times \%25) - (2.500.000 \text{ TL} \times \%5)] \\ &= [625.000 - 125.000 \text{ TL}] \\ &= 500.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

d) 2028 hesap dönemine devreden yatırıma katkı tutarı (DYKT) şu şekilde hesaplanır:

$$\begin{aligned}\text{DYKT} &= 1.260.000 \text{ TL} - 500.000 \text{ TL} \\ &= 760.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

(END) A.Ş. bu tutarı, 2028 yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırarak kullanabilir.

2. 2016/9495 sayılı Karara Göre Kısmi Tamamlamanın Yapıldığı Hesap Dönemini İzleyen Yıllarda Yatırıma Katkı Tutarında Endeksleme Yapılabilir mi?

17.10.2016 tarihli ve 2016/9495 sayılı Yatırımlara Proje Bazlı Devlet Yardımı Verilmesine İlişkin Kararın 12 nci maddesinin on yedinci fıkrasına göre, yatırım süresi asgari 10 yıl olarak belirlenen ve entegrasyonu sağlayan fazlardan oluşan yatırımlar için asgari 5 milyar TL yatırım harcamasının gerçekleştirilmesini müteakip kısmi tamamlama işlemi yapılabilir.

İlgili teşvik belgesi kapsamındaki yatırıma katkı tutarının, yukarıdaki madde kapsamında kısmi tamamlama işleminin yapıldığı hesap döneminin sonuna kadar yararlanılamayan kısmı, kısmi tamamlanan bölüme ilişkin yatırıma katkı tutarıyla sınırlı olmak üzere kısmi tamamlamanın yapıldığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınabilir.

H. Yatırıma Katkı Tutarının İade Suretiyle Kullanılması

1. Yatırıma Katkı Tutarının Ödenen Özel Tüketim Vergisinin Mükelleflere Nakden ya da Vergi Borçlarına Mahsuben Ödenmesi Suretiyle Kullanılması Mümkün müdür?

Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 12 nci maddesinde, hak kazanılan yatırıma katkı tutarını, elektrik motorlu taşıt araçlarının ilk iktisabı dolayısıyla ödenen özel tüketim vergisinin nakden ya da vergi borçlarına mahsuben ödenmesi suretiyle kullandırmaya Cumhurbaşkanı yetkili kılınmıştır.

2. Yatırımların Hangi Niteliklere Sahip Olması Gerekir?

Yatırıma katkı tutarının Geçici 12 nci madde kapsamında kullanılması için yatırımların;

- 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen bir yatırım olması,
- Sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için münhasıran Türkiye'de gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirilen elektrik motorlu taşıt araçlarına yönelik olması,

gerekmektedir.

Bu yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarının, sadece elektrikli taşıtların ilk iktisabı dolayısıyla **31.12.2035 tarihine kadar** vergi dairesine ödenen

özel tüketim vergisinin (ÖTV), takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla bu mükelleflere kısmen veya tamamen, nakden ya da vergi borçlarına mahsuben ödenmesi suretiyle kullandırılması mümkündür.

3. 1945 sayılı Cumhurbaşkan Kararı ile Yapılan Düzenlemeler Nelerdir?

1945 sayılı Cumhurbaşkan Kararı ile Türkiye’de üretilen sadece elektrikli taşıtların ilk iktisabı dolayısıyla ödenen ÖTV’nin, takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla, Kararda belirtildiği şekilde tamamen, nakden ya da vergi borçlarına mahsuben ödenmesi suretiyle kullandırılması uygun görülmüştür.

Bu şekildeki kullanımın Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 12 nci maddesi kapsamında hak edilen yatırıma katkı tutarının %56,5’ini veya öngörülen bu tutarın aşılmasıyla kaydıyla azami 960 bin adet taşıt satışı için ödenen ÖTV tutarını geçmemesi öngörülmüştür.

4. İade Talebi Nereye ve Hangi Süre İçinde Yapılır?

4760 sayılı ÖTV Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan “sadece elektrik motorlu olanlar” kapsamında olan ve yurt içinde imal edilen taşıtlar için iade talebi Gelir İdaresi Başkanlığının internet adresi (www.gib.gov.tr) üzerinden kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine yapılır.

Bunun için 429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan standart iade talep dilekçesi, elektronik ortamda ve takvim yılının üçer aylık dönemlerini takip eden bir ay içerisinde verilmelidir.

5. Standart İade Talep Dilekçesine Eklenmesi Gereken Belgeler Nelerdir?

İade taleplerinde, standart iade talep dilekçesi ekine aşağıdaki belgeler eklenir:

- İade talep eden imalatçının sanayi sicil belgesinin aslı veya noter onaylı örneği (Bu belge bir defaya mahsus olmak üzere verilir. Belgenin vize edilmesi veya yenilenmesi halinde yeni belge ibraz edilir.)
- Yatırım teşvik belgesi ve eki listenin onaylı örneği (Bu belgenin revize edilmediği sürece bir defaya mahsus olmak üzere verilmesi yeterlidir.)

- İade hakkı doğuran taşıtların şasi numarası bilgilerini de içeren faturaların listesi,
- Yatırıma katkı tutarının toplamı, önceki dönemlerde yararlanılan katkı tutarı, kalan yatırıma katkı tutarı, endekslenen yatırıma katkı tutarı, önceki dönemlerde iadeye konu olan ÖTV tutarı ve araç sayısı, ilgili dönemde yararlanılacak ÖTV iade tutarı bilgilerini içeren tablo,
- YMM Raporuna istinaden yerine getirilecek taleplerde YMM Raporu.

İade talepleri, belirtilen belgeler tamamlanmadıkça hüküm ifade etmez.

Gelir İdaresi Başkanlığınca gerekli görülmesi halinde, dilekçe ve ekine eklenmesi gereken belgeler ile liste ve tabloların içeriğinde değişiklik yapılabilir ve istenebilecek diğer belge, liste ve tabloların “www.gib.gov.tr” adresi üzerinden elektronik ortamda gönderilmesi zorunluluğu getirilebilir.

6. Belgelerin İbrası Üzerine İlgili Vergi Dairesi Tarafından Hangi İşlemler Yapılır?

Belgelerin vergi dairesine ibrası üzerine, yurt içinde imal edilen taşıtlar için iadesi talep edilen ÖTV'nin, mükellefi tarafından ödenip ödenmediği ilgili vergi dairesi tarafından sistem üzerinden kontrol edilir. Bir eksiklik bulunmaması durumunda iade mükellefin talebine göre, YMM Raporu veya Vergi İnceleme Raporuna istinaden yerine getirilir.

(2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin verildiği vergi dairesi tarafından iadeye konu edilen tüm taşıtların satış sonrası ihraç edilerek ÖTV'lerinin iade edildiğinin veya Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümleri gereğince mükellefine iade edilen taşıtlara ilişkin ÖTV'lerin iade edildiğinin tespit edilmesi durumunda, bu durum beş işgünü içinde imalatçı mükellefin kurumlar vergisi yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesine ve bu vergi dairesi tarafından da bir sonraki iade talebindeki tutardan mahsup edilmek üzere imalatçı mükellefe bildirilir.

Vergi inceleme raporu veya YMM Raporu ile yapılacak nakden iade talepleri, bunların eksiksiz ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanır.

Aynı şekilde, YMM Raporu ile yapılacak mahsuben iade talepleri, diğer belgelerle birlikte Raporun eksiksiz ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanır.

Vergi İnceleme Raporu sonucuna göre sonuçlandırılacak mahsuben iade taleplerinde ise mahsup talep dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla iadeye hak kazanılır.

7. İade Tutarları Kurum Kazancının Tespitinde Nasıl Değerlendirilir?

Mükellefe mahsuben veya nakden yapılan iade tutarları, mükellef tarafından kurum kazancının tespitinde **gelir olarak dikkate alınır**.

8. İade Tutarlarının Geçici ve Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde Hangi Satırda Gösterilmesi Gerekir?

Bu tutarların, geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde "Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde yer alan "Diğer İndirim ve İstisnalar" satırında gösterilmek suretiyle kurum kazancından indirilmesi mümkündür.

9. Yatırıma Katkı Tutarının Mahsuben veya Nakden İade Alınarak Kullanılan Bölümü İçin Ayrıca İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplanır mı?

Yatırıma katkı tutarının mahsuben veya nakden iade alınarak kullanılan bölümü için, ayrıca indirimli kurumlar vergisi hesaplanmaz.

10. Türkiye’de Kayıt ve Tescil Edilmemiş Taşıtların İhraç Edilmesi Durumunda Bu Araçlara İlişkin Olarak İade Hesabına Dahil Edilebilecek Bir Unsur Var mıdır?

Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 12 nci Maddesi kapsamında ÖTV iade talebinde bulunmaya hakkı olan mükelleflerin gerçekleştirdiği, Türkiye’de kayıt ve tescil edilmemiş taşıtların ihracında, ÖTV Kanunu hükümleri uyarınca Türkiye’de ilk iktisap söz konusu olmaz.

Bu işlemler ÖTV’nin konusuna girmez ve ihraç edilen bu taşıtlara ilişkin (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi de verilmez.

Dolayısıyla, bu araçlara ilişkin olarak iade hesabına dahil edilebilecek bir unsur bulunmamaktadır.

11. ÖTV İade Hesabına Dahil Edilmeyecek Başka Tutarlar Var mıdır?

Taşıtların ihraç kaydıyla teslimlerinde, ihracatın gerçekleşmesi halinde tecil edilen ÖTV terkin edileceğinden iadeye konu olabilecek ÖTV tutarı bulunmaz.

ÖTV Kanunu kapsamında istisnalı olarak teslimi konu edilen ve ÖTV ödemesi söz konusu olmayan taşıtlar bakımından iade hesabına herhangi bir tutar eklenmez.

Mükelleflerin yurt içinde sattıkları taşıtların, taşıtı iktisap eden mükellefler tarafından ihraç edilmesi halinde, satış faturasında gösterilen ve ödenen ÖTV'nin, ihracatçı mükellef tarafından iadeye konu edilmesi durumunda, söz konusu vergi ayrıca bu uygulama kapsamında iadeye konu edilemez. İmalatçı mükelleflere iade yapıldıktan sonra taşıtı iktisap edenlerce ihracatın ve iadenin gerçekleştiğinin İdarece tespiti halinde ise bu durum, imalatçı mükellefe bildirilir ve Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 12 nci maddesi kapsamında yapılacak ilk iade hesabında bu tutarlar, iade alınacak tutardan düşülmek suretiyle işlem tesis edilir.

Kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 6502 sayılı Kanun hükümleri gereğince alıcıları tarafından iade edilen taşıtların ÖTV'sine ilişkin düzeltme işlemleri, ÖTV mevzuatı çerçevesinde değerlendirilir. Taşıtların ayıplı mal olması nedeniyle alıcısına iade edilmesi ve bu nedenle ödenen ÖTV'nin iade edilmesi durumunda, bu tutarlar da iade hesabına dahil edilmez. Bu durumun, Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 12 nci maddesi kapsamında iadenin gerçekleşmesinden sonra ortaya çıkması durumunda, söz konusu ÖTV tutarları mezkûr madde kapsamında yapılacak ilk iade talebindeki tutardan mahsup edilmek suretiyle hesaplaması yapılır.

Örnek 40: (SR) A.Ş., sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için münhasıran Türkiye'de gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirilen sadece elektrik motorlu taşıt araçları üretimine ilişkin proje bazlı yatırımların desteklenmesi mevzuatı kapsamında yatırım teşvik belgesi almıştır.

2025 yılı Temmuz ayı itibarıyla yatırımını kısmen tamamlayan ve hak kazanılan 15.000.000.000 TL yatırıma katkı tutarı bulunan şirketin, ürettiği sadece elektrik motorlu taşıtların 1.7.2025-30.9.2025 tarihleri arasında satışından doğan kurum kazancı için indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanma hakkı bulunmaktadır.

1.7.2025 ila 30.9.2025 tarihleri arasında, (SR) A.Ş. tarafından üretilerek satılan 4.000 adet elektrikli taşıtın ilk iktisabı dolayısıyla vergi dairesine 240.000.000 TL ÖTV ödenmiştir.

(SR) A.Ş., iade talep dilekçesi ve iade tutarının hesaplanmasına ilişkin YMM Raporuyla birlikte, ilgili üç aylık dönemde vergi dairesine ödenen ÖTV'nin iadesine ilişkin 7/10/2025 tarihinde vergi dairesinden iade talebinde bulunmuştur.

İlgili dönemde YMM Raporuna göre hak edilen yatırım katkı tutarının (15.000.000.000 TL) azami $(15.000.000.000 \text{ TL} \times \%56,5)$ 8.475.000.000 TL'sinin, ödenen ÖTV tutarlarına mahsuben veya nakden iadesi mümkündür.

Bu durumda, ilgili üç aylık dönemde ödenen 240.000.000 TL ÖTV tutarı, nakden veya mükellefin talep ettiği vergi borçlarına mahsuben iade edilebilir.

I. Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarından Terkin Yoluyla Yararlanılması

1. Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarından Hangi Vergi Borçlarından Terkin Yoluyla Yararlanılması Mümkündür?

Hak kazanılan yatırıma katkı tutarından, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç olmak üzere tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle yararlanılabilir.

2. Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarının Ne Kadarından Terkin Yoluyla Yararlanılabilir?

İlgili dönem itibarıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarının %10'luk kısmından, tahakkuk etmiş vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle yararlanılabilir.

Terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak kazanılan yatırıma katkı tutarından

indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın yarısından fazla olamaz.

3. Terkin Uygulaması Hangi Tarihten İtibaren Yapılacak Yatırım Harcamaları İçin Geçerlidir?

Hak edilen yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılmasına ilişkin söz konusu uygulama 1.1.2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamaları için geçerlidir.

4. Terkin Talebinin Hangi Süre İçinde Yapılması Gerekir?

İlgili hesap dönemi başından kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar terkinin talep edilmesi şarttır.

5. Terkin Talep Dilekçesinde Nelere Dikkat Edilmelidir?

Terkin talebinde bulunan mükelleflerin, her bir geçici vergi ile yıllık beyannamesini ibrazı sonrasında, terkin talep dilekçesindeki hesaplamaları revize etmesi ve yeni bir terkin talep dilekçesi vermesi gerekmektedir.

Terkin talebi, her bir yatırım teşvik belgesi bazında ayrı ayrı yapılır.

6. Uygulama Sonrasında Yatırıma Katkı Tutarı Ne Kadar Azalmış Sayılır?

Bu uygulamada, diğer vergi borçlarının terkin suretiyle kullanılan yatırıma katkı tutarının bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından da vazgeçildiği kabul edilir.

Böylece yatırıma katkı tutarı, diğer vergilerden terkin talep edilen tutar ile terkin nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutarı kadar azalmış olacaktır.

Dolayısıyla, diğer vergilerden terkin talep edilen tutar ile terkin nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutarları için indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılması mümkün değildir.

7. 7555 sayılı Kanun ile Terkine İlişkin İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına Süre Sınırlaması Getirilmiş midir?

24.7.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde on yıllık süreyle sınırlı olarak indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacağından, on yıllık sürenin dolduğu hesap döneminden sonra, diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yatırıma katkı tutarının kullanılması mümkün olmayacaktır.

8. Terkin Tutarları Kurum Kazancının Tespitinde Nasıl Değerlendirilir?

Mükelleflerin terkin suretiyle kullanacağı yatırıma katkı tutarları, mükellefler tarafından kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınır.

9. Terkin Tutarlarının Geçici ve Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde Hangi Satırda Gösterilmesi Gerekir?

Bu tutarların, geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde "Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde yer alan "Diğer İndirim ve İstisnalar" satırında gösterilmek suretiyle kurum kazancından indirilmesi mümkündür.

Örnek 41: (DV) A.Ş.'nin 2025 hesap döneminde başlamış olduğu 24.7.2025 tarihinden önce alınan yatırım teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımının toplam tutarı 12.000.000 TL'dir.

2025 hesap döneminde kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımın 4.000.000 TL'lik kısmı 10.3.2025 tarihi itibarıyla gerçekleştirilmiş ve (DV) A.Ş. söz konusu yatırımdan 2025 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir.

Mükellef 20.5.2025 tarihinde vermiş olduğu dilekçeyle, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle hesaplanan yatırıma katkı tutarının %10'unun diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılmasını talep etmiştir.

2025/11. dönem muhtasar ve prim hizmet beyannamesi (MPHB) ve damga vergisi borcu 380.000 TL'dir.

(Yatırıma katkı oranı: %30, vergi indirim oranı: %50 kabul edilecek)

Bu durumda;

- a) Toplam yatırıma katkı tutarı,
 - b) 2025/3. geçici vergilendirme dönemi itibariyle hak kazanılan yatırıma katkı tutarı,
 - c) İndirimli kurumlar vergisi oranı,
 - d) Yararlanılan yatırıma katkı tutarı,
 - e) Hak kazanılan yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan kısmı,
 - f) Diğer vergi borçlarından terkin edilecek tutar,
 - g) Terkin talebinde bulunulabilecek üst sınır,
 - h) Hak kazanılan yatırıma katkı tutarının diğer vergi borcundan terkin edilebilecek kısmı,
 - ı) Vazgeçilen yatırıma katkı tutarı,
 - k) İndirimli oranda kurumlar vergisine tabi olmayacak tutar,
- nasıl hesaplanır?

a) Toplam yatırıma katkı tutarı şu şekilde hesaplanır:

$$\begin{aligned}\text{Toplam yatırıma katkı tutarı} &= \text{Toplam yatırım harcaması} \times \text{Yatırıma katkı oranı} \\ &= 12.000.000 \text{ TL} \times \%30 \\ &= 3.600.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

b) 2025/3. geçici vergilendirme dönemi itibariyle hak kazanılan yatırıma katkı tutarı şu şekilde hesaplanır:

2025/3. geçici vergilendirme dönemi itibariyle hak kazanılan yatırıma katkı tutarı = Gerçekleştirilen yatırım harcaması X Yatırıma katkı oranı
= 4.000.000 TL X %30
= 1.200.000 TL

c) İndirimli kurumlar vergisi oranı şu şekilde hesaplanır:

İndirimli KV oranı = [KV oranı - (KV oranı X Vergi indirim oranı)]
= [%25 - (%25 X %50)]
= [%25 - %12,5]
= %12,5

d) Yararlanılan yatırıma katkı tutarı şu şekilde hesaplanır:

Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (TVKV) = [(İndirimli kurumlar vergisi matrahı X Genel oran) - (İndirimli kurumlar vergisi matrahı X İndirimli KV oranı)]

Yatırımdan elde edilen kazanç	1.000.000 TL
İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV (1.000.000 TL X %25)	250.000 TL
İndirimli orana göre hesaplanan KV (1.000.000 TL X %12,5)	125.000 TL
Yararlanılan yatırıma katkı tutarı (250.000 TL - 125.000 TL)	125.000 TL

e) Hak kazanılan yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan kısmı şu şekilde hesaplanır:

Hak kazanılan yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan kısmı = 2025/3. geç. ver. dön. hak kaz. yat. katkı tutarı - Yararlanılan yatırıma katkı tutarı
= 1.200.000 TL - 125.000 TL
= 1.075.000 TL

Yapılan yatırım harcaması nedeniyle 2025 hesap döneminin 3.geçici vergilendirme döneminde hak kazanılan 1.200.000 TL'lik yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan (1.200.000 TL - 125.000 TL) 1.075.000 TL'lik kısmından izleyen hesap dönemlerinde bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yararlanılabilir.

f) Diğer vergi borçlarından terkin edilecek tutar şu şekilde hesaplanır:

$$\begin{aligned} \text{Diğ. ver. borç. terkin} \\ \text{edilecek tutar} &= \text{Hak edilen (kazanılan) yatırıma katkı tutarı} \times \%10 \\ &= 1.200.000 \text{ TL} \times \%10 \\ &= 120.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

Mükellefin ilgili dönemde diğer vergi borçlarına terkin yoluyla kullanımını talep edebileceği yatırıma katkı tutarı, hak edilen yatırıma katkı tutarının %10'unu geçemez.

Bu tutar, mükellefin terkin yoluyla yararlanabileceği yatırıma katkı tutarının hesaplanmasında 1. sınırdır.

g) Terkin talebinde bulunulabilecek üst sınır şu şekilde hesaplanır:

$$\begin{aligned} \text{Terkin tal. bul. üst sınır} &= (\text{Hak kazanılan yat. katkı tutarı} - \text{yararlanılan yat. katkı tutarı}) / 2 \\ &= (1.200.000 \text{ TL} - 125.000 \text{ TL}) / 2 \\ &= 1.075.000 \text{ TL} / 2 \\ &= 537.500 \text{ TL} \end{aligned}$$

Bu tutar, mükellefin terkin yoluyla yararlanabileceği yatırıma katkı tutarının hesaplanmasında 2. sınırdır.

h) Hak kazanılan yatırıma katkı tutarının diğer vergi borcundan terkin edilebilecek kısmı şu şekilde hesaplanır:

(DV) A.Ş.'nin

Diğer vergi borçlarından terkin edilecek tutar (Hak kazanılan yatırıma katkı tutarının %10'u) (1.sınır)	120.000 TL
Terkin talebinde bulunabileceği üst sınır (2. sınır)	537.500 TL
2025/11. dönem MPHB ve damga vergisi borcu	380.000 TL

Mükellefin 20.5.2025 tarihinde vermiş olduğu dilekçe uyarınca hak kazanılan yatırıma katkı tutarının yalnızca 120.000 TL'lik kısmı 380.000 TL tutarındaki diğer vergi borcundan terkin edilebilir.

ı) Vazgeçilen yatırıma katkı tutarı şu şekilde hesaplanır:

Vazgeçilen yatırıma

$$\begin{aligned}\text{katkı tutarı} &= \text{Diğer vergi borçlarının terkin suretiyle kullanılan tutar} \times 1 \\ &= 120.000 \text{ TL} \times 1 \\ &= 120.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

Firmanın söz konusu tutarı diğer vergi borçlarından terkin etmesi durumunda, kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçilmiş olur.

k) İndirimli oranda kurumlar vergisine tabi olmayacak tutar (İOKVTOT)

$$\begin{aligned}\text{İOKVTOT} &= \text{Diğer vergilerden terkin edilen tutar} + \text{Vazgeçilen yatırıma katkı tutarı} \\ &= 120.000 \text{ TL} + 120.000 \text{ TL} \\ &= 240.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

Dolayısıyla, (DV) A.Ş.'nin diğer vergilerden terkin ettiği 120.000 TL ile bu tutarın bir katına isabet eden (vazgeçilen yatırıma katkı tutarı) 120.000 TL'nin toplamı olan 240.000 TL indirimli oranda kurumlar vergisine tabi olmayacaktır.

VII. İNDİRİMLİ ORAN VE İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASINDA ÖNCELİK SIRASI

1. Hangi Uygulamaların Birlikte Gerçekleşme İhtimali Doğabilir?

Üretim ve ihracat faaliyetlerinin yanı sıra mükelleflere ait payların Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilmesi aynı anda gerçekleşebilir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanan sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin aynı dönemde üretim faaliyetlerinden veya ihracat faaliyetlerinden kazanç elde etmeleri de söz konusu olabilir.

2. Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci Maddesi Kapsamındaki İndirimlerden Hangisi Daha Önce Uygulanır?

İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançları ile fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançları hakkındaki indirimli oranlar, 32 nci madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanır.

Dolayısıyla, ilk defa halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat faaliyetiyle iştigal edilerek Kanunun 32 nci maddesinin yedinci ve/veya sekizinci fıkrası kapsamında bir kazanç elde edilmesi halinde, bu kurumların tüm matrahları için 2 puan indirim hesaplandıktan sonra üretim faaliyetleri ile ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için (Kanunun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası kapsamında hesaplanan 2 puanlık indirimle ilave olarak) 1 veya 5 puan indirim daha uygulanır.

Örnek 42: (HA) A.Ş.'nin payları 10.1.2024 tarihinde Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere %27 oranında halka arz edilmiştir. Firma sanayi sicil belgesini haiz olup tarım makineleri üreterek yurt içine satmaktadır.

(HA) A.Ş.'nin 2026 yılı faaliyetlerinin sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço karı	3.000.000 TL
Tarım makinelerinin satışından elde edilen kazanç	2.500.000 TL
Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan)	500.000 TL
KKEG	500.000 TL
Geçmiş yıl zararları	2.000.000 TL
Matrah	1.500.000 TL

Bu durumda 2026 yılında;

- a) Halka arz işleminden dolayı kurumlar vergisi oranının kaç puan indirimli uygulanabileceği,
- b) Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç dolayısıyla 1 puan indirim uygulanacak matrah,
- c) Halka arz işlemi ile üretim faaliyetinden elde edilen kazanç dolayısıyla uygulanacak indirimin sıralaması,
- d) İndirim uygulanacak matrah kısımları,

hakkında neler söylenebilir?

a) (HA) A.Ş. halka arz işleminden dolayı 2026 yılında Kanunun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranını 2 puan indirimli (%25 - %2 =) %23 olarak dikkate alabilir.

b) Firmanın 2026 yılında ürettiği tarım makinelerinin satışından elde ettiği 2.500.000 TL'lik kazanç dolayısıyla 1 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilir:

İndirimli oran

$$\begin{aligned}\text{uygulanacak matrah} &= \text{Matrah X (Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)} \\ &= 1.500.000 \text{ TL X } (2.500.000 / 3.000.000) \\ &= 1.500.000 \text{ TL X } \%83,33 \\ &= 1.250.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

c) (HA) A.Ş.'nin 2024-2028 hesap dönemlerinde matrahının tamamına Kanunun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli uygulanacağından 2026 yılında üretim faaliyetinden kaynaklanan 1 puan indirim ise 2 puanlık bu indirimden sonra uygulanabilir.

d) İndirim uygulanacak matrah kısımları şöyle hesaplanır:

(HA) A.Ş.'nin 1.500.000 TL'lik kurumlar vergisi matrahının;

- 1.250.000 TL'lik kısmına Kanunun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası kapsamında hesaplanan 2 puanlık indirime ($\%25 - \%2 =$) $\%23$ 'e ilave olarak 1 puan indirimli ($\%23 - \%1 =$) $\%22$,
- 250.000 TL'lik matrahın kalan kısmına ise ($\%25 - \%2 =$) $\%23$,

oranında kurumlar vergisi uygulanır.

3. Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci Maddesi ile 32/A Maddesi Kapsamındaki Avantajlardan Hangisi Daha Önce Uygulanır?

Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak olan sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin aynı dönemde üretim faaliyetlerinden veya ihracat faaliyetlerinden kazanç elde etmiş olmaları halinde, hem Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında 1 veya 5 puanlık indirimden hem de Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında yatırım teşvik belgelerindeki vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisinden aynı anda yararlanmaları mümkündür.

Bu durumda, öncelikle Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamındaki matraha 1 veya 5 puanlık indirimin uygulanması, sonrasında ise tespit edilen indirimli oranlara Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamındaki vergi indirimi oranının uygulanması gerekmektedir.

Örnek 43: (YY) A.Ş.'nin 2023 yılında başlamış olduğu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımının toplam tutarı 10.000.000 TL'dir. 2025 hesap döneminde kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımın 5.000.000 TL'lik kısmı gerçekleştirilmiş ve yatırımdan 300.000 TL kazanç elde edilmiştir.

(YY) A.Ş., 2025 yılı matrahının tamamını (300.000 TL yatırımdan elde edilen kazanç, 1.700.000 TL diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak) Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi tutacaktır. (Yatırıma katkı oranı: %50, vergi indirim oranı: %80 kabul edilecek)

Firma 2025 yılında mal ihracatı faaliyetinden 1.500.000 TL kazanç elde etmiştir.

(YY) A.Ş.'nin 2025 yılı faaliyet sonuçları aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço karı	2.000.000 TL
Mal ihracatından elde edilen kazanç	1.500.000 TL
Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan)	500.000 TL
Matrah	2.000.000 TL

Bu durumda;

- a) İndirimli ve genel oran uygulanacak matrah kısımları,
- b) Matrah kısımları için uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oranları,
- c) Yararlanılan yatırıma katkı tutarı,

nasıl hesaplanır?

a) İndirimli ve genel oran uygulanacak matrah kısımları şu şekilde hesaplanır:

İndirimli oran

$$\begin{aligned}\text{uygulanacak matrah} &= \text{Matrah} \times \text{İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç} / \text{TBK} \\ &= 2.000.000 \text{ TL} \times (1.500.000 / 2.000.000) \\ &= 2.000.000 \text{ TL} \times \%75 \\ &= 1.500.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

(YY) A.Ş.'nin Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden **yararlanmaması halinde**, 2.000.000 TL'lik 2025 yılı matrahının;

- 1.500.000 TL'lik kısmı için kurumlar vergisi oranını (%25 - %5 =) %20 olarak,
- 500.000 TL'lik kalan kısmı için ise genel oranı (%25),

dikkate alması gerekirdi.

b) Matrah kısımları için uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oranları şu şekilde hesaplanır:

(YY) A.Ş.'nin 2025 yılı matrahının tamamına Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulanacağı için yatırım teşvik belgesindeki %80 vergi indirim oranı,

- Matrahın, ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç nedeniyle 5 puan indirim uygulanan 1.500.000 TL'lik kısmı için (%25 - %5 =) %20 oranına,
- Matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmı için de % 25 oranına,

uygulanacaktır.

İndirimli KV oranı = [KV oranı - (KV oranı X Vergi indirim oranı)]

Bu durumda;

- Matrahın 1.500.000 TL'lik kısmına [%20 - (%20 X %80)] %4 oranı uygulanırken,
- Matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmına [%25 - (%25 X %80)] %5 oranı uygulanır.

c) Yararlanılan yatırıma katkı tutarı (tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi) şu şekilde hesaplanır:

$$\begin{aligned} \text{TVKV} &= [(\text{İnd. kur. ver. matrahı} \times \text{Genel oran}) - (\text{İnd. kur. ver. matrahı} \times \text{İnd.KV oranı})] \\ &= [(1.500.000 \text{ TL} \times \%20) - (1.500.000 \text{ TL} \times \%4)] \\ &= 300.000 \text{ TL} - 60.000 \text{ TL} \\ &= 240.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{TVKV} &= [(500.000 \text{ TL} \times \%25) - (500.000 \text{ TL} \times \%5)] \\ &= 125.000 \text{ TL} - 25.000 \text{ TL} \\ &= 100.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

(YY) A.Ş. indirimli kurumlar vergisi uygulaması dolayısıyla 2025 yılında (240.000 TL + 100.000 TL) olmak üzere 340.000 TL tutarında yatırıma katkı tutarından yararlanır.

VIII. ÖDENMESİ GEREKEN YURT İÇİ ASGARI KURUMLAR VERGİSİNİN BELİRLENMESİNDE İNDİRİMLİ ORAN VE İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ

A. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hakkında Genel Bilgi

1. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hangi Amaçla İhdas Edilmiştir?

Yurt içi asgari kurumlar vergisi, kurumlar vergisi mükelleflerinin hesaplayacakları kurumlar vergisinin tespitine yönelik vergi güvenlik müessesesi olarak ihdas edilmiştir.

2. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hangi Yıldan İtibaren Uygulanacaktır?

2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara; özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına asgari kurumlar vergisi uygulanacaktır.

3. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Oranı Kaçtır?

Kurumların bir hesap dönemi içerisinde elde ettikleri kazançlarına, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin bir ila dokuzuncu fıkrası hükümleri ile 32/A maddesinin uygulanması suretiyle tespit olunacak oranın tatbik edilmesiyle hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamaz.

4. Geçici Vergi Dönemlerinde Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hesaplanır mı?

Geçici vergi dönemlerinde de yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanır.

5. Hangi Kurumlar Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Mükellefidir?

Asgari kurumlar vergisinin mükellefleri, Kurumlar Vergisi Kanununda sayılan mükelleflerdir.

6. Dar Mükellef Kurumlar Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisine Tabi midir?

Türkiye'de elde ettikleri kazançlarını kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan etmek zorunda olan dar mükellef kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabidir.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde yer alan ve vergisi tevkif suretiyle alınan kazanç ve iratların beyanı dar mükelleflerin ihtiyarına bırakılmıştır. Dar mükellef kurumların söz konusu kazanç ve iratlar nedeniyle beyanname vermeleri halinde, bu kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabi olur.

7. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Uygulanmayacağı Mükellefler Hangileridir?

Aşağıda sayılanlar hakkında asgari vergi hükümleri uygulanmayacaktır.

- Kurumlar vergisinden muaf olan kurumlar vergisi mükellefleri.
- İlk defa faaliyete başlayan kurumlar.

Bunlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca asgari vergi hükümleri uygulanmayacaktır.

Birleşme, devir, tür değişikliği ile kısmi ve tam bölünme suretiyle kurulan şirketler ilk defa faaliyete başlayan şirket olarak kabul edilmez.

Örnek 44: 2025 hesap döneminde kurulan bir şirket, 2025, 2026 ve 2027 hesap dönemlerinde asgari kurumlar vergisi uygulamasına tabi olmayacaktır.

- 2023 yılında kurulan bir şirket için 2025 hesap döneminde,
 - 2024 yılında kurulan bir şirket için ise 2025 ve 2026 hesap dönemlerinde,
- asgari vergi uygulanmayacaktır.

- Gelir Vergisi Kanununun “Hasılat esaslı kazanç tespiti” başlıklı 113 üncü maddesine göre hasılat esasına göre vergilendirilen kurumlar vergisi mükellefleri.

B. Yurt İçi Asgari Kurumlar Verginin Hesaplanması

1. Hesaplama Yapılabilmesi İçin Hangi Şartların Sağlanması Gerekir?

Kurum geçici ve kurumlar vergisi beyannamelerinde;

- Ticari bilanço karı/zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklenir.
Bu tutarın sıfırdan büyük olması halinde,
- Bulunan tutardan, asgari kurumlar vergisi kapsamı dışında bırakılan istisna ve indirimler düşülür.
Kalan bir tutar bulunması halinde,

bu tutara %10 oranı uygulanır.

2. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hesaplamasında Nasıl Dikkate Alınır?

Ticari bilanço karı ile kanunen kabul edilmeyen giderler toplamının veya ticari bilanço zararı ile kanunen kabul edilmeyen giderler toplamının sıfırdan büyük olduğu durumlarda asgari kurumlar vergisi hesaplaması yapılabilir.

Formülle şu şekilde gösterebiliriz:

“

Ticari bilanço karı + Kanunen kabul edilmeyen giderler > 0
Ticari bilanço zararı + Kanunen kabul edilmeyen giderler > 0

”

3. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hesabında Enflasyon Düzeltmesi Dikkate Alınır mı?

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 nci maddesi ve geçici 33 üncü maddesi hükmü uyarınca, mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğu dönemlerde, asgari kurumlar vergisi hesabında enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan değerler dikkate alınır.

4. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hesabında İndirim ve İstisnalar Düşülmeden Önceki Kurum Kazancı İbaresini Neyi İfade Eder?

İndirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancı (İİDÖKK) ibaresi, hesap dönemi sonundaki ticari bilanço kârına (TBK) kanunen kabul edilmeyen giderlerin (KKEG) eklenmesiyle bulunan tutarı ifade eder.

$$\text{İİDÖKK} = \text{TBK} + \text{KKEG}$$

5. Hesaplanan Asgari Vergiden Tevkif Suretiyle Ödenen Kurumlar Vergisi ile Geçici Vergi Mahsup Edilebilir mi?

Hesaplanan asgari vergiden hesap dönemine ilişkin tevkif suretiyle ödenen kurumlar vergisi ile ödenen geçici vergiler mahsup edilebilir.

6. Tasfiye Birleşme Devir ve Tam Bölünme Nedeniyle Verilen Beyannamelerde Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hesaplanır mı?

Mükelleflerin; tasfiye, birleşme, devir ve tam bölünme işlemleri nedeniyle vermiş oldukları beyannamelerinde de asgari kurumlar vergisini hesaplamaları gerekir.

7. Hesaplanan Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi İçin Vergi İndirimi Hakkı Kullanılabilir mi?

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 121 inci maddesi kapsamında vergi indirimi

hakkı bulunan kurumlar, hesaplanan asgari kurumlar vergisi için de bu haklarını kullanabilir.

C. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Hesabında İndirimli Oranın Dikkate Alınması

1. Ödenmesi Gereken Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Belirlenmesinde Hangi İndirimli Oranlar Uygulanabilir?

Hesaplanan asgari kurumlar vergisinden Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları uyarınca indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 32/C maddesinin yürürlüğe girdiği 2.8.2024 tarihinden önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi indirilir ve ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi belirlenir.

2. Ödenmesi Gereken Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Belirlenmesinde İndirimli Oranlar Kaç Puan Olarak Uygulanır?

Bu oranlar;

- Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurum kazançlarına 2 puan,
- İhracat kazançlarına 5 puan,
- Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına 1 puan,

olarak uygulanır.

3. İndirimli Oran Uygulaması Hesaplanan Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisini Nasıl Etkiler?

İndirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi, hesaplanan asgari kurumlar vergisinden indirilir ve ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi belirlenir.

Bu durum şöyle gösterilebilir:

$$\begin{aligned} & \text{Ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi} = \\ & \text{Hesaplanan asgari kurumlar vergisi} - \text{İndirimli oran uygulaması} \\ & \text{nedeniyle alınmayan vergi} \end{aligned}$$

D. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Hesabında İndirimli Kurumlar Vergisinin Dikkate Alınması

1. Hesaplanan Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinden Hangi Tarihten Önce Alınmış Olan Teşvik Belgelerine İstinaden Alınmayan Vergiler İndirilebilir?

Hesaplanan asgari kurumlar vergisinden; **2.8.2024 tarihinden önce** Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi indirilir ve ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi belirlenir.

2.8.2024 tarihinden sonra (bu tarih dahil) **yeni alınan** teşvik belgeleri kapsamında yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi, hesaplanan asgari vergiden düşülemez.

2. Kapsamdaki Yatırım Teşvik Belgelerinde Gerçekleştirilen Revizeler Sonucu Ortaya Çıkan Artışlar Hesaplamaya Dahil Edilir mi?

Bu kapsamdaki yatırıma katkı tutarının tespitinde, 2.8.2024 tarihinden önce mevcut yatırım teşvik belgelerinde kayıtlı olan yatırım tutarı dikkate alınır ve **bu tarihten sonra** yatırım teşvik belgesinde gerçekleştirilen **revizeler sonucundaki artışlar hesaplamaya dahil edilmez.**

3. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması Hesaplanan Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisini Nasıl Etkiler?

Hesaplanan asgari kurumlar vergisinden Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi indirilir ve ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi belirlenir.

Bu durum şöyle gösterilebilir:

$$\begin{aligned} & \text{Ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi} = \\ & \text{Hesaplanan asgari kurumlar vergisi} - \text{İndirimli kurumlar vergisi} \\ & \text{uygulaması nedeniyle alınmayan vergi} \end{aligned}$$

4. Ödenmesi Gereken Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinin Belirlenmesinde İndirimli Oran ve İndirimli Kurumlar Vergisi Aynı Kazanca Uygulanabilir mi?

Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları ile 32/A maddesinin aynı kazançta uygulandığı durumlarda, indirimli oran uygulamaları dolayısıyla alınmayan vergilerin tamamı asgari kurumlar vergisinden indirilebilir.

Yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak indirimli oran uygulamaları nedeniyle alınmayan vergi tutarları düşüldükten sonra kalan tutarın mükellefin beyanı üzerine hesaplanan vergi tutarını aşması halinde, aşan fark tutar kadar asgari vergi hesaplanır.

Örnek 45: (ÖRN) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 22.500.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 1.500.000 TL'dir.

Şirket, gerçekleştireceği yatırım için 2020 yılında yatırım teşvik belgesi almış ve söz konusu yatırımı 2024 yılında tamamlamıştır.

Mükellef kurumun 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde bu yatırımı dolayısıyla indirimli kurumlar vergisine tabi matrahı 8.000.000 TL, indirimli vergi oranı ise %5'tir.

Öte yandan, kurumun aktifine kayıtlı taşınmazı, (A) Bankasına olan borç nedeniyle bu dönemde bankaya devredilmiş ve bu işlemde 6.000.000 TL kazanç elde edilmiştir.

Kurum ayrıca, 2.000.000 TL Ar-Ge indirimi ile geçmiş dönemlerden devreden 1.000.000 TL yatırım indirimini indirim konusu yapmıştır.

Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço karı (a)	22.500.000	22.500.000
KKEG (b)	1.500.000	1.500.000
İstisnalar - Bankalara borçlu durumda olanların taşınmaz satış kazancı istisnası 6.000.000 TL (c)	6.000.000 (c)	0
İndirimler - Ar-Ge indirimi 2.000.000 TL (ç) - Yatırım indirimi 1.000.000 TL (d)	3.000.000 (ç + d)	2.000.000 (ç)
Kurumlar vergisi matrahı	$[(a + b) - (c + ç + d)]$ 15.000.000	$[(a + b) - ç]$ 22.000.000
Teşvik belgesine istinaden indirimli orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (e)	$(8.000.000 \times \%5)$ 400.000	
Teşvik belgesine göre alınmayan vergi (f)	$(8.000.000 \times \%20)$ 1.600.000	
Genel orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (g)	$(7.000.000 \times \%25)$ 1.750.000	
Hesaplanan kurumlar vergisi	(e + g) 2.150.000	$[(22.000.000 \times \%10) - f]$ 600.000
Ödenecek kurumlar vergisi	2.150.000	

(ÖRN) A.Ş.'nin, 2.200.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 32/A maddesi kapsamında teşvik belgesine göre alınmayan 1.600.000 TL verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 600.000 TL olur.

(ÖRN) A.Ş.'nin, beyanına göre 2.150.000 TL olarak hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden fazla olduğundan asgari kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle ilave bir vergi ödenmesi söz konusu olmaz.

Örnek 46: (ERN) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 15.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 500.000 TL'dir.

Öte yandan, kurumun aktifine kayıtlı taşınmazı, (B) Bankasına olan borç nedeniyle bu dönemde bankaya devredilmiş ve bu işlemten 5.000.000 TL kazanç elde edilmiştir.

Firmanın kur korumalı mevduat hesaplarından elde edilen kazanç istisnası 7.500.000 TL ve 2.8.2024 tarihinden önce aldığı yatırım teşvik belgesi kapsamında 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde bu yatırımı dolayısıyla 2.000.000 TL matraha indirimli kurumlar vergisi uygulama hakkı bulunmakta olup indirimli vergi oranı ise %5'tir. Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço karı (a)	15.000.000	15.000.000
KKEG (b)	500.000	500.000
İstisnalar - Bankalara borçlu durumda olanların taşınmaz satış kazancı istisnası 5.000.000 TL (c) - Kur korumalı mevduat hesaplarından elde edilen kazanç istisnası 7.500.000 TL (ç)	12.500.000 (c+ç)	0
Kurumlar vergisi matrahı (d)	[(a + b) - (c+ç)] 3.000.000	(a + b) 15.500.000
Teşvik belgesine istinaden indirimli orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (e)	(2.000.000 X %5) 100.000	
Teşvik belgesine göre alınmayan vergi (f)	(2.000.000 X %20) 400.000	
Genel orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (g)	(1.000.000 X %25) 250.000	
Hesaplanan kurumlar vergisi	(e + g) 350.000	[(15.500.000 X %10) - f] 1.150.000
Ödenecek kurumlar vergisi	1.150.000	

(ERN) A.Ş.'nin, 1.550.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 32/A maddesi kapsamında teşvik belgesine göre alınmayan 400.000 TL verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 1.150.000 TL olacaktır.

Bu tutar (ERN) A.Ş.'nin, beyanına göre 350.000 TL olarak hesaplanan kurumlar vergisinden yüksek olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 1.150.000 TL olarak dikkate alınacaktır.

Örnek 47: (İHR) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 20.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 800.000 TL'dir.

Şirketin ihracattan elde ettiği ve ilgili hükümlere göre 5 puan indirimli orana tabi tutacağı kazancı 3.000.000 TL'dir.

Öte yandan, kurumun serbest bölgede faaliyette bulunan şubesinden elde ettiği istisna kazancı 4.800.000 TL'dir.

Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço karı (a)	20.000.000	20.000.000
KKEG (b)	800.000	800.000
İstisnalar - Serbest bölge kazanç istisnası 4.800.000 TL (c)	4.800.000 (c)	4.800.000 (c)
Kurumlar vergisi matrahı (d)	[(a + b) - c] 16.000.000	[(a + b) - c] 16.000.000
İhracat kazancı üzerinden 5 puan indirimli orana göre hesaplanan vergi (e)	(3.000.000 X %20) 600.000	
İhracat oran indirimi kaynaklı alınmayan vergi (f)	(3.000.000 X %5) 150.000	
Genel orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (g)	(13.000.000 X %25) 3.250.000	
Hesaplanan kurumlar vergisi	(e + g) 3.850.000	[(16.000.000 X %10) - f] 1.450.000
Ödenecek kurumlar vergisi	3.850.000	

(İHR) A.Ş.'nin, 1.600.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 5520 sayılı Kanunun 32 nci maddesinin yedinci fıkrası kapsamında ihracat yapan şirketlere tanınan 5 puanlık indirimden dolayı alınmayan 150.000 TL'lik verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 1.450.000 TL olarak hesaplanır.

Bu durumda (İHR) A.Ş.'nin hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden büyük olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 3.850.000 TL olacaktır.



GELİR İDARESİ
BAŞKANLIĞI



gib.gov.tr



İLETİŞİM KANALLARI



**DİJİTAL
VERGİ
DAİRESİ**

@MEİS
Mükellef e-Posta
İletişim Sistemi



gibsosyalmedya